

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Harmonizace daňových systémů ve vybraných zemích Evropské unie

Harmonization of Tax Systems in Selected European Union Countries

Student: Hana Slivčáková

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Hana Bartková, Ph.D.

Ostrava 2015

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví

Zadání bakalářské práce

Student: **Hana Slivčáková**
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně
Téma: **Harmonizace daňových systémů ve vybraných zemích Evropské unie**
Harmonization of Tax Systems in Selected European Union Countries

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Daňový systém České republiky
 3. Daňové systémy ve vybraných zemích Evropské unie
 4. Komparace daňových systémů
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

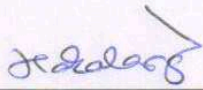
KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 276 s. ISBN 978-80-7357-574-8.
NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 320 s. ISBN 978-80-7357-695-0.
ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 6. vyd. Praha: Linde, 2013. 392 s. ISBN 978-80-7201-925-0.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

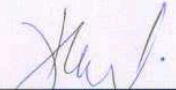
Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Hana Bartková, Ph.D.**

Datum zadání: 21.11.2014

Datum odevzdání: 07.05.2015


Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry




prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

„Prohlašuji, že jsem celou bakalářskou práci vypracovala samostatně a uvedla jsem všechny podklady a literaturu.“

V Ostravě dne 27. 4. 2015

A handwritten signature in dark ink, appearing to read 'Hana Slivčáková', written over a horizontal dotted line.

Hana Slivčáková

Obsah

1	Úvod.....	5
2	Daňový systém České republiky.....	7
2.1	Vymezení základních pojmů	7
2.1.1	Charakteristika daně	7
2.1.2	Funkce daní	8
2.1.3	Klasifikace daní	8
2.1.4	Charakteristika daňového systému.....	10
2.2	Daňový systém České republiky	12
2.2.1	Daň z příjmů fyzických osob	13
2.2.2	Daň z příjmů právnických osob	15
2.2.3	Silniční daň.....	16
2.2.4	Daň z nabytí nemovitých věcí.....	17
2.2.5	Daň z nemovitých věcí.....	18
2.2.6	Daň z přidané hodnoty	20
2.2.7	Spotřební daně.....	22
2.2.8	Energetické daně	23
3	Daňové systémy ve vybraných zemích Evropské unie.....	25
3.1	Daňová harmonizace, aproximace a koordinace	25
3.1.1	Daňová soutěž a daňová harmonizace	26
3.2	Daňový systém Polska	28
3.2.1	Daň z příjmů fyzických osob (Podatek dochodowy od osob fizycznych)	29
3.2.2	Daň z příjmů právnických osob (Podatek dochodowy od osob prawnych)	30
3.2.3	Daň z přidané hodnoty (Podatek od towarów i usług)	30
3.2.4	Daň dědická a darovací (Podatek od spadków i darowizn)	31
3.2.5	Daň z nemovitostí (Podatek od nieruchomości).....	32
3.2.6	Spotřební daň (podatek akcyzowy)	32
3.2.7	Daň z motorových vozidel (Podatek od środków transportowych)	33
3.2.8	Daň z lesa (Podatek leśny)	33
3.2.9	Zemědělská daň (Podatek rolny)	33
3.2.10	Daň z veřejnoprávní činnosti (Podatek czynności cywilnoprawnych)	33
3.2.11	Daň z her (Podatek od gier).....	33
3.3	Daňový systém Slovenska	34
3.3.1	Daň z příjmů fyzických osob (Daň z príjmov fyzickej osoby)	35
3.3.2	Daň z příjmů právnických osob (Daň z príjmov právnickej osoby)	36
3.3.3	Daň z přidané hodnoty (Daň z pridanej hodnoty)	37

3.3.4	Spotřební daně (Spotrebné daně)	38
3.3.5	Daň z nemovitostí (Daň z nehnuteľností)	39
3.3.6	Daň z motorových vozidel (Daň z motorových vozidiel)	41
3.3.7	Daň za psa	42
3.3.8	Daň z ubytování (Daň za ubytovanie)	42
3.3.9	Daň za užívání veřejného prostranství (Daň za užívanie verejného priestranstva)	42
3.3.10	Daň z prodejních automatů (Daň za predajné automaty)	43
3.3.11	Daň z nevýherních hracích automatů (Daň za nevýherné hracie prístroje)	43
3.3.12	Daň za vjezd a setrvání motorového vozidla v historické části města (Daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta)	43
3.3.13	Daň z jaderného zařízení (Daň za jadrové zariadenie)	44
3.4	Daňový systém Rakouska	45
3.4.1	Daň z příjmů fyzických osob (Einkommensteuer, ESt)	46
3.4.2	Daň z příjmů právnických osob (Körperschaftsteuer, KSt)	47
3.4.3	Daň z výnosu kapitálu (Kapitalertragssteuer, KESt)	48
3.4.4	Daň z přidané hodnoty (Umsatzsteuer, USt)	48
3.4.5	Daň z nemovitostí (Grundsteuer, GSt)	49
3.4.6	Daň z převodu nemovitostí (Grunderwerbsteuer, GrESt)	49
3.4.7	Daň z motorových vozidel (Kraftfahrzeugsteuer, KfzSt)	49
3.4.8	Spotřební daně (Verbrauchssteuer)	50
4	Komparace daňových systémů	51
4.1	Základní a hlavní daňové ukazatele vybraných zemí EU	51
4.1.1	Daňová kvóta	52
4.1.2	Den daňové svobody	53
4.2	Srovnání daně z příjmů fyzických osob	54
4.2.1	Příklad na výpočet daně ze mzdy a čisté měsíční mzdy	55
4.3	Srovnání daně z příjmů právnických osob	59
4.4	Srovnání daně z přidané hodnoty	60
5	Závěr	61
	Seznam použité literatury	62
	Seznam zkratek	66
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

Daňový systém, každý z nás si pod tímto označením představí něco jiného. Pro někoho je to „hromada“ zákonů a daní, které nás spíše omezují, pro jiného zase soubor různých daní řízených příslušnou legislativou, který má ve společnosti jistý smysl. Ať už je pohled na daně jakýkoliv, daně jsou zkrátka pro všechny bez výjimek povinné, každý je k nim zavázán a setkává se s nimi neustále během svého života. Vlastníme-li pozemek či dům, pak odvádíme každoročně daň z nemovitosti. Jsme-li zaměstnání či podnikáme, jsme povinni platit daň z příjmů. Nakoupili jsme potraviny v supermarketu? Pak jsme zároveň odvedli daň z přidané hodnoty. A to je jen výčet příležitostí, kdy se člověk s daněmi běžně setkává. Daně nejsou nic jiného než odvod plateb do veřejného rozpočtu, ze kterého jsou následně hrazeny veřejné zájmy, kterými se rozumí například výstavba silnic, poskytování zdravotnické péče, zajištění obrany státu prostřednictvím armády či policie a podobně.

Je-li daňový systém správně nastaven, pak výběr daní je smysluplný a přináší pro společnost efekt. Je-li naopak systém nastaven špatně, jsou uplatňovány zejména vysoké daňové sazby, pak placení daní není motivující a dochází kupříkladu k daňovým únikům, nezaměstnanosti a podobně. Touto problematikou nastavení optimální výše zdanění se zabýval Arthur Laffer, kterého si spojujeme s tzv. Lafferovou křivkou zobrazující závislost celkové sumy vybraných daní na míře zdanění.

Stejně jako společnost, tak i daně prošly za celou svou existenci vývojem. První názory na potřebu daní se začaly prosazovat již ve středověku. V této době však daně byly vybírány pouze příležitostně, nikoliv však pravidelně a nejednalo se o platbu peněžní, ale většinou naturální. Jejich smyslem bylo naplnění příjmů panovníka, nikoliv však státní pokladny jak je tomu nyní. S postupem času se začaly prosazovat pravidelné, zejména výnosové daně¹.

V posledních letech dochází díky vlivu integrace a globalizace k reformám. Zřídka kdy dochází najednou k reformě celého systému, častější však je reformace jednotlivých daní, což je uplatňováno ve většině zemí.

Důležitou roli, aby daně byly zaplacený na správném místě, ve správné výšce, včas a s vyloučením možnosti daňových úniků, hraje Evropská unie. Její role spočívá v harmonizaci daňových systémů, jinými slovy v procesu sbližování daňových systémů členských států. Proces harmonizace zahrnuje také harmonizaci účetnictví a dalších oblastí. Harmonizace má

¹ předmětem výnosové daně je určitý typ výnosu, např. výnos ze zemědělské usedlosti, výnos z nemovitosti atd.

své klady a své zápory. Za kladnou stránku lze považovat zjednodušení administrativních procesů a jednotnost trhu. Zápornou stránku harmonizace reprezentuje zejména fakt, že státy přicházejí o část své suverenity. Harmonizace daňových systémů je náplní této bakalářské práce.

Cílem práce je stručně charakterizovat harmonizační proces, popsat a vytvořit ucelený pohled na daňový systém České republiky a jednotlivých vybraných zemí Evropské unie, konkrétně Polska, Slovenské republiky a Rakouska. Následně tyto systémy porovnat, poukázat na podobnosti a odlišnosti, a určit zda daňové zatížení v ČR je srovnatelné s ostatními porovnávanými, sousedními zeměmi. Celá bakalářská práce vychází z dat platných v roce 2014.

Bakalářská práce se skládá ze tří částí, přičemž část první v úvodu definuje a charakterizuje daně, a následně je popsán současný daňový systém České republiky. Druhá část se ve svém úvodu věnuje harmonizačnímu procesů daní v rámci Evropské unie a objasnění souvisejících pojmů, jako je daňová aproximace, koordinace a daňová konkurence. Následně jsou stručně a výstižně charakterizovány daňové systémy výše uvedených evropských zemí. Jednotlivé daně jsou popsány tak, aby byl na ně vytvořen ucelený pohled a zachycená jejich podstata. Ve třetí části jsou jednotlivé daňové systémy srovnány a to z pohledu výše daňového zatížení u daně z příjmů jak fyzických, tak právnických osob, a daně z přidané hodnoty, u jednotlivých komparovaných států. Srovnání je doplněno rozsáhlejším praktickým příkladem, jehož smyslem je srovnat výši zdanění mzdy pracovníka v jednotlivých zemích. Komparace je také provedena pomocí výše daňové kvóty, a na jednotlivé státy je také nahlíženo z pohledu tzv. dne daňové svobody.

Práce je vypracována na základě aktuální literatury, důvěryhodných webových zdrojů, statistik a platných právních předpisů. Při zpracování práce byly použity metody komparace, analýzy, syntézy a dedukce.

2 Daňový systém České republiky

Tato kapitola „Daňový systém České republiky“ je rozdělena do dvou částí. Část první se věnuje vymezení základních daňových pojmů. Druhá část pak popisuje a charakterizuje daňový systém České republiky.

2.1 Vymezení základních pojmů

Cílem této podkapitoly je charakterizovat, definovat a blíže popsat daně z hlediska jejich členění a jejich funkcí, což je stěžejní pro následné popsání a komentování daňových systémů.

2.1.1 Charakteristika daně

Daň lze definovat jako povinnou, nenávratnou, neekvivalentní a neúčelovou platbu do veřejného rozpočtu. Tuto platbu pak lze rozdělit na platbu pravidelnou a nepravidelnou. O platbu pravidelnou by se jednalo v případě, že se jedná o daň opakující se v pravidelných časových intervalech, jako je například daň z příjmů, či daň z nemovitých věcí, k jejichž placení dochází každoročně. Platba nepravidelná se pak vyznačuje tím, že se platí za určitých okolností, nikoliv však pravidelně. Jedná se například o nabytí nemovitých věcí.

Povinná je daň z toho důvodu, protože je stanovená zákonem. Daň je **nenávratná**, jelikož nelze očekávat, že se nám platba vrátí. Návratnost lze očekávat u jiných příjmů do státního rozpočtu, jako jsou půjčky, úvěry aj. **Neekvivalentnost** chápeme tak, že poplatník nemá nárok na vyčerpání ekvivalentní hodnoty v podobě služeb a veřejných statků, jako odvedl na svých daních, tzn. nelze očekávat protihodnotu. **Neúčelovost** představuje fakt, že konkrétní daň tvoří součást státního rozpočtu, který následně financuje různé veřejné potřeby, nikoliv však konkrétní projekt.

Mezi platby daňového charakteru lze také zařadit clo, neboť jde rovněž o neekvivalentní, povinnou, nenávratnou a neúčelovou platbu do státního rozpočtu, která se platí při převozu zboží či služby přes státní hranice. V současné době se prakticky setkáváme pouze s cly dovozními, jejichž účel je ochranný, sloužící k omezení dovozu určitého zboží nebo služeb do země nebo k cenovému zvýhodnění domácí produkce, *Jak tvrdí Kubátová (2010, s. 15-16).*

2.1.2 Funkce daní

Význam daní vyplývá zejména z jejich funkce v hospodářské politice státu. Daňová teorie se shoduje, že základními funkcemi daní jsou funkce fiskální, alokační, redistribuční a stabilizační (Stejskal, 2008).

Fiskální funkce spočívá v získávání finančních prostředků do veřejného rozpočtu za účelem financování veřejných výdajů. Jedná se o schopnost daně naplnit veřejný rozpočet. Tato funkce daně bývá označována za historicky nejstarší a je obsažena ve funkci alokační, redistribuční a stabilizační.

Alokační funkce se uplatňuje jen tehdy, jestliže trh neefektivně alokuje zdroje. Příčinami tohoto tržního selhání (selhání tržních mechanismů) bývají externality a nedokonalá konkurence, existence veřejných statků, existence monopolů, asymetrických informací a nekomplexních trhů. Alokace peněžních prostředků spočívá ve vložení prostředků do oblastí, kam jich trh vkládá málo (například do školství) či naopak odejmutí prostředků z oblastí, kde jich je nadbytek.

Redistribuční funkce vychází z předpokladu, že rozdělení důchodů na základě mechanismů trhu je nespravedlivé a nerovné. Díky daním, nebo obecně veřejným financím, dochází k odstraňování rozdílů mezi jednotlivými sociálními skupinami, a to přesunutím části bohatství (důchodů) od bohatších jedinců k těm chudším.

Stabilizační funkce je významná v tom, že daně mohou v ekonomice zmírňovat cyklické výkyvy a to k zajištění cenové stability, vyšší zaměstnanosti apod. V období konjunktury, kdy důchody i spotřeba rychle rostou, daně odčerpávají do veřejných rozpočtů vyšší díl, a tím pomáhají předcházet přehřátí ekonomiky a zároveň vytvářet rezervu pro období recese, *Jak tvrdí Stejskal (2008, s. 11).*

2.1.3 Klasifikace daní²

Na daně je možno nahlížet a členit je z různých hledisek, podle různých kritérií. Důležité však při každém členění je zdůraznění základních rozdílů, popřípadě vymezení společných prvků a znaků.

² KUBÁTOVÁ, K. Daňová teorie a politika. 2010. str. 20-25

Základním a zároveň nejčastěji uváděným hlediskem je **členění daní podle dopadu na poplatníka**. Podle toho členění rozdělujeme daně na daně přímé a daně nepřímé. Daně, které jsou označovány jako *daně přímé*, se vyznačují tím, že jsou adresné. Je možné specifikovat osobu, čili daňový subjekt, která bude daň platit. Plátce daně je zároveň poplatníkem. Přímými daněmi jsou *daně důchodové*, v českém daňové soustavě jde o daň z příjmů fyzických osob a daň z příjmů právnických osob, a *daně majetkové*. V českém daňovém systému mezi majetkové daně patří například daň z nemovitých věcí, daň z nabytí nemovitých věcí a silniční daň. *Daně nepřímé* jsou charakteristické tím, že nelze dopředu určit, kdo bude daňovým poplatníkem. Poplatník neplatí tuto daň přímo, ale prostřednictvím plátce daně. Jednoduše řečeno, nepřímá daň se vyznačuje tím, že je obsažena jako přírážka v ceně nakupovaného zboží či služeb, které zákazník nebo spotřebitel nakupuje od prodávajícího, a ten jakožto plátce daně tuto daň odvede státu. Nepřímé daně se dále dělí jako *daně selektivní*, které jsou charakteristické tím, že se vztahují na určitou komoditu. Příkladem těchto daní jsou daně spotřební. Nepřímými daněmi jsou také *daně univerzální*, kam řadíme daně z přidané hodnoty a *daně ekologické (nebo též energetické)*.

Členění daní podle objektu, na něž jsou uloženy. Objektem daně je vymezení toho, co má být zdaněno. Základními objekty daně je důchod (příjem), spotřeba, majetek a hlava³. Podle tohoto rozdělení nesou daně názvy v daňových zákonech. Běžně se daně podle objektu rozdělují na daně majetkové, spotřební, důchodové, aj.

Členění daní podle charakteru veličiny, z níž se daň platí, na kapitálové a běžné. *Kapitálové daně* jsou uloženy stavovou veličinou. Stavovou veličinou je např. stav nemovitého majetku, množství peněz na účtu atd. Tato veličina je zjištěná k určitému datu. Kapitálovými daněmi jsou například daň dědická a daň darovací. *Daně běžné* pak jsou uloženy tokovou veličinou, kterou je důchod, produkt, přidaná hodnota či spotřeba. Toková veličina je zjišťována za určitý časový úsek (zdaňovací období), kterým může být rok, půlrok, čtvrtletí, nebo měsíc.

Členění daní podle adresnosti, neboli podle platební schopnosti poplatníka na osobní a in rem⁴. *Daně osobní* jsou ty, které se váží ke konkrétnímu poplatníkovi, jsou adresné na určitého poplatníka a zohledňuje jeho platební schopnost. Jde zejména o daně důchodové. Daně označené jako *in rem* jsou takové, které nezohledňují platební schopnost poplatníka a

³ Daň z hlavy je daň, kterou je zavázán každý poplatník bez ohledu na jeho příjem. Laicky řečeno: „Kdo má hlavu, tak platí.“

⁴ latinské označení „na věc“

musejí se zkrátka platit. Těmito daněmi jsou daně spotřební, z přidané hodnoty, ale také důchodové, placené společnostmi a majetkové.

Podle druhu sazby daně nebo vztahu mezi velikostí daně a velikostí daňového základu rozlišujeme daně specifické, daně bez vztahu k daňovému základu a daně ad valorem⁵. *Daně stanovené bez vztahu k daňovému základu* jsou daně paušální a daně z hlavy. *Daně specifické nebo taky jednotkové* jsou stanoveny podle množství jednotek daňového základu. Většinou bývají stanoveny naturální jednotky. Patří sem daně spotřební (např. počet litrů vína), daně z nemovitých věcí (neboť jsou vyměřovány např. podle rozlohy pozemku), aj. *Daně ad valorem* se určují podle ceny (hodnoty) z daňového základu. Jedná se například o daň důchodovou, kde se její výše určuje ze základu daně v peněžních jednotkách.

Daně také třídíme **podle daňového určení**, kterým se myslí rozpočet, do kterého plynou. Na základě tohoto členění klasifikujeme daně jako *daně státní* (ve federálních státech pak *daně federální*), *daně municipální*⁶, *daně vyšších územněsprávních celků a daně svěřené*. Stejskal (2008) tvrdí, že v České republice jsou ukládány pouze státní daně. Za municipální daně mohou být označovány místní poplatky, ovšem za daně municipální nejsou běžně označovány. Daně vyšších územně samosprávních celků jsou známy zejména ze států, které mají federální uspořádání a svěřené daně jsou celostátně placenými daněmi, které plynou do vládních rozpočtů jednotlivých nižších úrovní.

Institucionální třídění daní se používá k účelům srovnávacím a řídicím. Toto členění se týká statistického zpracování údajů o příjmech veřejných rozpočtů, které provádějí různé národní nebo mezinárodní instituce. Nejvýznamnější jsou klasifikace daní Eurostatu, OECD⁷ nebo Mezinárodního měnového fondu. Například klasifikace daní podle OECD rozděluje daně do šesti hlavních skupin (např. Daně z důchodů, zisků a kapitálových výnosů; Daně ze zboží a služeb; Daně majetkové; atd.) a dalších podskupin. Toto členění podle OECD má sloužit hlavně pro porovnávání různých zemí.

2.1.4 Charakteristika daňového systému

Daňový systém lze chápat jako soubor všech daní, které jsou platné v rámci jednoho státu, a které se na území tohoto státu vybírají. Daňový systém je v každé zemi vymezen

⁵ latinské označení „k hodnotě“

⁶ v kompetenci obce

⁷ **Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj.** Jedná se o mezivládní organizaci 34 ekonomicky nejrozvinutějších států na světě. Česká republika je členem OECD od 21. 12. 1995.

zákony a v jednotlivých zemích může docházet k různým daňovým odlišnostem. Právě na daňové soustavě se projevují ekonomické podmínky daného státu, a možná právě proto jsou daňové zákony ve všech zemích světa nejčastěji novelizovanými zákony.

Aby byl daňový systém efektivní a kvalitní, jsou na něj kladeny již od dob Adama Smithe určité požadavky, které se nezměnily, a které přetrvávají. Těmito požadavky jsou daňová spravedlnost, efektivnost zdanění, právní perfektnost a politická průhlednost, makroekonomická pružnost a daňová jednoduchost.

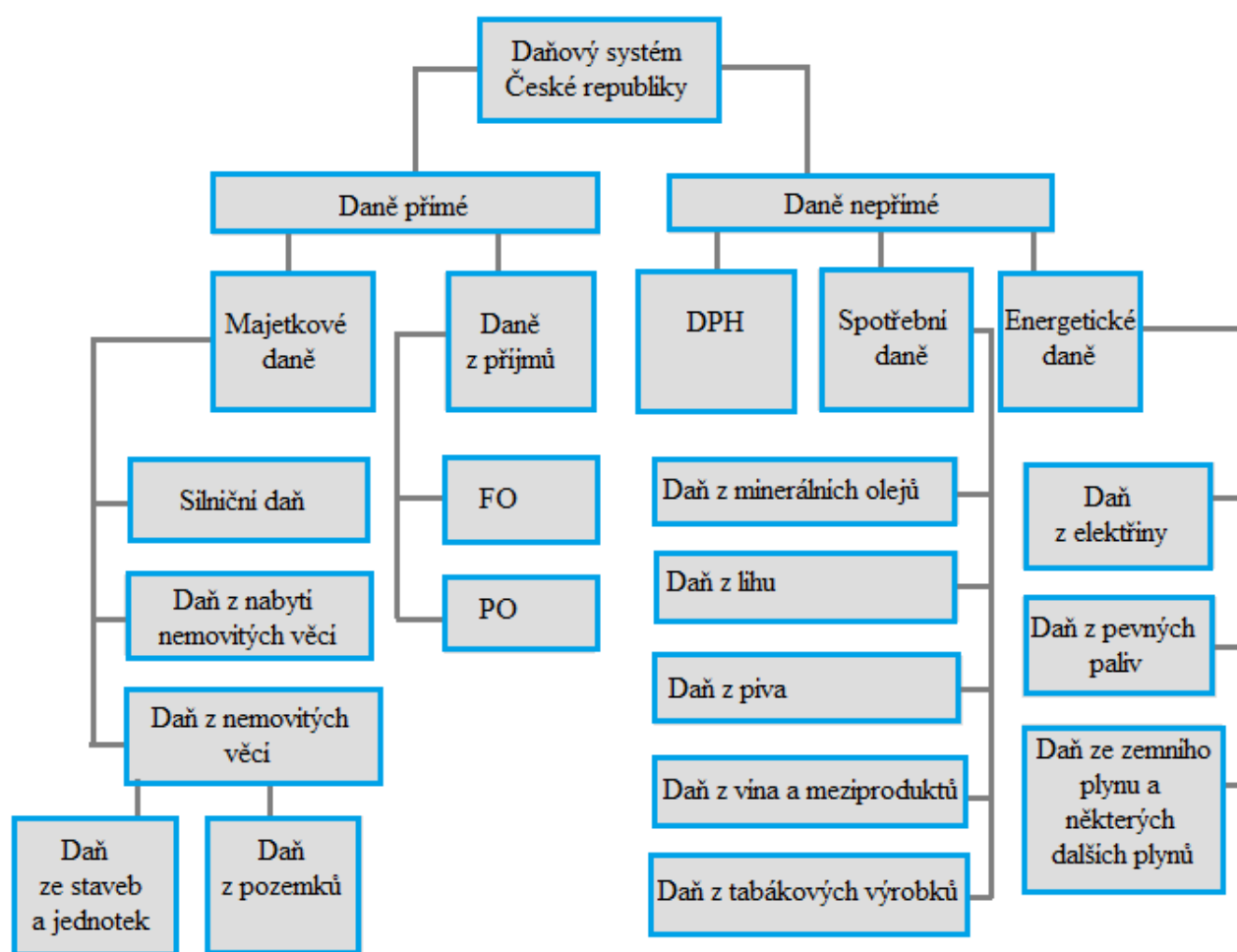
Daňová spravedlnost pojednává o tom, že daně by měly zajišťovat rovnoměrné rozdělení důchodů, které nevyplývá z podmínek trhu. **Efektivnost** spočívá v tom, že daně by neměly způsobovat distorze⁸ v cenách a užitku a zároveň by neměly způsobovat velké administrativní náklady. Daně by rovněž neměly negativně působit na ekonomické chování subjektů. Dodržování požadavků **právní perfektnosti** a **politické průhlednosti** působí pozitivně na plnění ostatních požadavků. Čím více je preferována svoboda jednotlivce, tím více jsou tyto požadavky naléhavější a nutnější. Daně by měly správně působit na makroekonomické agregáty, kterými jsou zejména HDP, HNP, což označujeme jako **makroekonomickou pružnost**.

⁸ narušení ekonomických procesů a rozhodování ekonomických subjektů změnou daňového systému

2.2 Daňový systém České republiky

Daňový systém České republiky se řadí mezi nejvyspělejší evropské daňové systémy a těmto systémům je ve svých znacích velmi podobný. Systém ČR je rozdělen na daně přímé a nepřímé. Dále pak na daně z příjmů (daně důchodové), daně majetkové, spotřební, energetické a daně z přidané hodnoty. Mezi další odvody daňového charakteru patří pojistné na sociální zabezpečení, veřejné zdravotní pojištění, clo a místní poplatky. Daňový systém České republiky je graficky zobrazen v následujícím schématu.

Schéma 2.1 Daňový systém České republiky



Zdroj: vlastní zpracování

2.2.1 Daň z příjmů fyzických osob

Daň z příjmů fyzických osob je upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Poplatníky daně jsou fyzické osoby, které mají na území České republiky bydliště nebo se zde obvykle zdržují⁹. Tyto osoby mají daňovou povinnost, která se vztahuje na jejich příjmy plynoucí ze zdrojů jak na území ČR, tak i ze zahraničí, a označujeme je *daňovými rezidenty*. Poplatníky daně jsou taktéž fyzické osoby, které však na území ČR nemají trvalé bydliště a ani se zde obvykle nezdržují. Jejich daňová povinnost se vztahuje pouze na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky. Tyto poplatníky označujeme *daňovými nerezidenty*.

Předmětem daně z příjmů fyzických osob (dále DPFO), jsou:

- **příjmy ze závislé činnosti** (§ 6) – příjmy ze zaměstnání, funkční požitky, příjmy za práci člena družstva, společníka s. r. o., odměny orgánům PO, aj.
- **příjmy ze samostatné činnosti** (§ 7) – příjmy z živnosti, podíl společníka v. o. s. a komplementáře k. s., příjem ze zemědělské činnosti, příjem z poskytnutí autorských práv, aj.
- **příjmy z kapitálového majetku** (§ 8) – podíly na zisku, úroky a výnosy z poskytnutých úvěrů, úroky a výnosy z držby cenných papírů, výhry, aj.
- **příjmy z nájmu** (§ 9) – příjmy z nájmu nemovitostí, příjmy z nájmu movitých věcí kromě příležitostného nájmu, aj.
- **ostatní příjmy** (§ 10) – příjmy z příležitostných činností vč. příležitostného nájmu movitých věcí, aj.

Tyto jednotlivé druhy příjmů snížíme o výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, a získáme tzv. *dílčí základy daně*. Uplatňování výdajů, vč. podmínek, jak v jejich skutečné výši, tak procentem z příjmů, upravuje výše uvedený zákon.

Předmětem DPFO **nejsou** dle § 3 odst. 4 úvěry a půjčky s výjimkou uvedenou v zákoně, příjmy z rozšíření rozsahu nebo vypořádání společného jmění manželů, příjmy plynoucí poplatníkovi vypomáhajícímu s domácími pracemi v zahraničí, a další. Od daně se podle § 4 **osvobozuje** příjem z prodeje rodinného domu, pokud v něm prodávající měl bydliště nejméně

⁹ Osoby „obvykle zdržující“ na území ČR pobývají alespoň 183 dnů v kalendářním roce

po dobu 2 let bezprostředně před prodejem, příjem z prodeje hmotné věci s výjimkou vedenou v zákoně, příjem získaný ve formě dávky či služby nemocenského pojištění, příjem v podobě stipendia z veřejných rozpočtů, a jiné.

Základ daně se určí jako součet dílčích základů daně podle § 7 – 10. Jeli tento součet záporný, pak se základem daně stanoví dílčí základ daně podle § 6. Základ daně se následně upraví o *nezdanitelné části základu daně* dle § 15. Jedná se například o hodnotu bezúplatného plnění poskytnutého obcím, krajům, právnickým osobám aj., penzijní připojištění, bezplatné dárčovství krve, členské příspěvky, soukromé životní pojištění, úroky z úvěrů na bytové potřeby a další., jejichž podmínky a výši uplatnění vymezuje tento paragraf. Od zjištěného základu daně lze odečíst *položky odčitatelné od základu daně* dle § 34, kterou je zejména daňová ztráta vzniklá za předcházející zdaňovací období. Základ daně po odečtení odčitatelných položek a nezdanitelných částí se *zaokrouhluje* na celá sta Kč dolů a z této sumy je vypočtena daň **daňovou sazbou** ve výši **15 %**. Pokud součet příjmů zahrnovaných do dílčího základu daně podle § 6 a § 7 překročí 48 násobek průměrné mzdy, pak dojde k tzv. *solidárnímu zvýšení daně*, které činí **7 %** z tohoto rozdílu. DPFO si poplatník může ještě snížit o slevy na dani, které jsou uvedeny v § 35 ba, a daňová zvýhodnění, která upravuje § 35c. Následující tabulka zobrazuje nejčastěji uplatňované druhy slev a jejich roční výši v roce 2014.

Tabulka 2.2 Roční slevy na dani a daňové zvýhodnění v roce 2014

Druhy slev	Roční sleva na dani v roce 2014 (Kč)
na poplatníka	24 840
na studenta	4 020
na manželku/manžela	24 840
Invalidita I. a II. st.	2 520
Invalidita III. st.	5 040
Držitel průkazu ZTP/P	16 140
Daňové zvýhodnění na dítě	13 404

Zdroj: vlastní zpracování

Změnou od 1. ledna 2015 bude, že daňové zvýhodnění lze uplatnit v roční výši 13 404 Kč na první dítě, 15 804 Kč na druhé dítě, a na třetí a další dítě 17 004 Kč.

Zdaňovacím obdobím daně z příjmů fyzických osob je kalendářní rok. Podání **daňového přiznání** je nutno uskutečnit nejpozději do 31. 3. následujícího roku, čili do tří

měsíců po skončení zdaňovacího období. Pokud je při zpracování daňového přiznání využito služeb daňového poradce, je lhůta pro podání prodloužena maximálně do konce 30. června.

2.2.2 Daň z příjmů právnických osob

Daň z příjmů právnických osob je upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Poplatníky daně jsou právnické osoby, organizační složky státu, podílový fond, svěřenecký fond, fond penzijní společnosti a jiné, které blíže vymezuje § 17, odst. 1. Poplatníci jsou daňovými rezidenty ČR, nebo daňovými nerezidenty. Daňoví rezidenti ČR, čili poplatníci mající na území České republiky sídlo nebo místo svého vedení, mají daňovou povinnost, která se vztahuje na jejich příjmy plynoucí ze zdrojů jak na území ČR, tak i ze zahraničí. Daňoví nerezidenti, čili osoby nemající na území České republiky své sídlo, mají daňovou povinnost, která se vztahuje pouze na příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky. Zákon také stanovuje pojem „veřejně prospěšný poplatník“. Jedná se o poplatníka, který jako svou hlavní činnost vykonává činnost, která není podnikáním. Nejedná se o obchodní korporace, Českou televizi, Český rozhlas, profesní komoru, zdravotní pojišťovnu, nadace aj.

Předmětem daně z příjmů právnických osob (dále DPPO), **jsou** příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem. Předmětem daně naopak **nejsou** příjmy získané nabytím akcií podle zákona upravujícího podmínky převodu majetku státu na jiné osoby, příjmy z vlastní činnosti Správy uložišť radioaktivních odpadů, určité formy příjmů zdravotní pojišťovny, a jiné.

Předmětem daně *veřejně prospěšného poplatníka* je příjem z reklamy, z členského příspěvku, příjem v podobě úroku a příjem z nájemného s výjimkou nájmu státního majetku. Předmětem daně tohoto poplatníka nejsou příjmy z dotace, příspěvků a podpory z veřejných rozpočtů, příjmy z nepodnikatelské činnosti za předpokladu že výdaje (náklady) jsou vyšší, příjmy z bezúplatného nabytí věci podle zákona o majetkovém vyrovnání s církvemi a náboženskými organizacemi, a další.

Od daně jsou **osvobozeny** například členské příspěvky podle stanov, zřizovacích nebo zakladatelských listin, výnosy kostelních sbírek, příjmy za církevní úkony, příjem ČNB, příjmy státních fondů stanovené zvláštními předpisy, a další.

Základ daně se určí jako výsledek hospodaření (dále VH), kterým je zisk či ztráta, u poplatníků vedoucích účetnictví. U poplatníků, kteří nevedou účetnictví, se vychází z rozdílu mezi příjmy a výdaji. Následně se tento VH či rozdíl mezi příjmy a výdaji navýší o částky neoprávněně zkracující příjmy a o částky, které nelze do výdajů (nákladů) zahrnout, a sníží se o částky, o které byly nesprávně zvýšeny příjmy a o částky nezahrnuté do výdajů (nákladů), které však lze do výdajů (nákladů) zahrnout. Vypočtený základ daně (dále ZD) lze upravit o *položky odčitatelné od ZD* dle § 34, kterými jsou například daňová ztráta vzniklá za předchozí zdaňovací období, odpočet na podporu výzkumu a vývoje nebo odpočet na podporu odborného vzdělávání. Tento upravený ZD lze dále snížit o hodnotu bezúplatných plnění podle § 20, odst. 8. Hodnota tohoto daru musí však být ve výši minimálně 2 000 Kč, maximálně je však možné odečíst 10 % ZD sníženého podle § 34. Základ daně se zaokrouhluje na celé tisíce Kč dolů. Z této sumy je zjištěna daň **daňovou sazbou** ve výši **19 %**. Daňová sazba ve výši 5 % se pak používá u investičních fondů a 0 % u fondu penzijní společnosti. Od daně je dále možné odečíst slevy. V případě, že poplatník zaměstnává osobu se zdravotním postižením, může si uplatnit slevu 18 000 Kč za každou takovou osobu. Za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením si pak poplatník může uplatnit slevu 60 000 Kč.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok, hospodářský rok, či další období dle § 21 a. Podání **daňového přiznání** je nutno podat do tří měsíců po skončení zdaňovacího období. Lhůta se prodlužuje o další tři měsíce a to v případě, že poplatník musí mít dle zákona účetní závěrku ověřenou auditorem, nebo využívá služeb daňového poradce při zpracování daňového přiznání.

2.2.3 Silniční daň

Silniční daň je upravena zákonem č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů.

Poplatníkem daně je provozovatel vozidla zapsaný v technickém průkazu vozidla, uživatel vozidla, v jehož technickém průkazu je jako provozovatel zapsána osoba, která zemřela, zanikla nebo byla zrušena. Poplatníkem je také zaměstnavatel jestliže zaměstnanci vyplácí cestovní náhrady za použití automobilu nebo jeho přípojného vozidla, či osoba používající vozidlo registrované a určené jako mobilizační rezerva nebo pohotovostní zásoba.

Předmětem daně jsou silniční vozidla a jejich přípojná vozidla registrována a provozována v ČR, jestliže jsou používána k podnikání nebo jiné samostatně výdělečné činnosti. Jedná se o vozidla s nejvyšší povolenou hmotností nad 3,5 tuny určená k přepravě nákladů. Předmětem daně naopak **nejsou** například speciální pásové automobily, zemědělské a lesnické traktory a vozidla s přidělenou zvláštní registrační značkou. Od daně jsou **osvobozeny** vozidla s méně než čtyřmi koly zapsána v technickém průkazu jako kategorie L, vozidla diplomatických misí, vozidla zabezpečující linkovou osobní vnitrostátní přepravu, vozidla provozována ozbrojenými silami, vozidla bezpečnostních sborů, vozidla speciální zametací, vozidla požární ochrany používaná jednotkou hasičského záchranného sboru, a jiné.

Základem daně je u osobních automobilů, kromě automobilů na elektrický pohon, zdvihový objem motoru v cm³, u návěsů je to součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav, u ostatních vozidel pak největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav.

Jednotlivé roční **sazby daně** jsou uvedeny v § 6. Roční sazba daně u osobních automobilů se pohybuje od 1 200 do 4 200 Kč. U návěsů a ostatních vozidel se pohybuje v rozmezí od 1 800 do 44 100 Kč. Sazba daně se sníží o 25 % u vozidel určených pro činnost výrobní povahy v rostlinné výrobě. Sazba daně se snižuje o 48 % po dobu 36 kalendářních měsíců od data první registrace, o 40 % po dobu následujících 36 kalendářních měsíců, a o 25 % po dobu následujících 36 kalendářních měsíců. Jestliže bylo vozidlo registrováno poprvé do 31. prosince 1989, zvyšuje se daňová sazba o 25 %. V případě, že zaměstnavatel využívá zaměstnancův automobil, může si uplatnit sazbu 25 Kč za každý den použití tohoto automobilu, je-li to pro něj výhodnější. Daň a zálohy na daň se zaokrouhlují na celé Kč nahoru.

Poplatník platí **zálohy** na daň, které jsou splatné čtyři krát do roka, tedy do 15. dubna, do 15. července, do 15. října a do 15. prosince. **Zdaňovacím obdobím** je kalendářní rok. **Daňové přiznání** poplatník podává nejpozději do 31. ledna následujícího roku po uplynutí zdaňovacího období, kdy je taky zároveň daň splatná.

2.2.4 Daň z nabytí nemovitých věcí

Daň z nabytí nemovitých věcí je upravena zákonným opatřením Senátu č. 340/2013 Sb. o dani z nabytí nemovitých věcí. Do 31. 12. 2013 se daň z nabytí nemovitých věcí nazývala daní z převodu nemovitostí a byla součástí tří majetkových daní, kterými dále byly daň

darovací a daň dědická. Daň darovací byla zahrnuta pod daň z příjmů a daň dědická byla zrušena.

Poplatníkem daně je převodce vlastnického práva k nemovité věci, jde-li o nabytí vlastnického práva koupí nebo směnou, a to jestliže se převodce a nabyvatel v kupní nebo směnné smlouvě nedohodnou, že poplatníkem je nabyvatel.

Předmětem daně je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci, která je pozemkem, stavbou, částí inženýrské sítě nebo jednotkou, které se nacházejí na území ČR. Předmětem je rovněž nabytí vlastnického práva na základě zajišťovacího převodu práva. Předmětem daně **není** nabytí vlastnického práva k nemovité věci prováděním pozemkových úprav, přeměnami obchodních korporací nebo poskytnuté jako náhrada při vyvlastnění. Od daně se **osvobozuje** např. nabytí vlastnického práva k nemovité věci členským státem EU.

Základem daně je nabývací hodnota snížená o uznatelný výdaj. Nabývací hodnotou se rozumí sjednaná cena, srovnávací daňová hodnota, zjištěná cena či zvláštní cena, a stanoví se téhož dne, kdy došlo ke skutečnosti, která je předmětem této daně. Uznatelný výdaj může být například odměna znalci za znalecký posudek pro zjištěnou cenu, či jiné prokazatelné náklady zaplacené poplatníkem. Daň se vypočte jako součin základu daně, který se zaokrouhlí na celá sta Kč nahoru a **sazby daně**, jenž je ve výši **4 %**.

Poplatník je povinen podat **daňové přiznání** nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po kalendářním měsíci, v němž byl v katastru nemovitostí proveden vklad vlastnického práva. Daň se neplatí v případě, je-li nižší než 200 Kč.

2.2.5 Daň z nemovitých věcí

Daň z nemovitých věcí je upravena zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí. Daň je rozdělena na dvě dílčí daně, a to na **daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek**¹⁰. Obě daně mají společné **zdaňovací období**, kterým je kalendářní rok. Dále pak obě daně mají společný termín pro podání **daňového přiznání**, a to do 31. ledna zdaňovacího období. Základ daně jak u pozemků, tak u staveb a jednotek se zaokrouhuje na celé m² nahoru. Obec může stanovit svou obecně závaznou vyhláškou tzv. místní koeficient ve výši 2, 3, 4 nebo 5, kterým se vynásobí poplatníková daň za jednotlivé druhy pozemků.

¹⁰ **jednotkou** se rozumí byt a podíl na společných prostorách nemovitosti

Poplatníkem daně z pozemků je vlastník pozemku, či uživatel pozemku a to v případě, že vlastník není znám. U pronajatého či propachtovaného pozemku je nájemce či pachtýř poplatníkem v případě, že je evidovaný v katastru nemovitostí zjednodušeným způsobem. Poplatníkem je také státní organizace, například organizační složka státu, státní fond, státní podnik, aj., které mají právo hospodařit s majetkem státu.

Předmětem daně z pozemků jsou pozemky na území ČR, které jsou evidovány v katastru nemovitostí. Předmětem daně **nejso** například pozemky zastavěné zdanitelnými stavbami v rozsahu zastavěné plochy těchto staveb, lesní pozemky, vodní plochy s výjimkou rybníků sloužících k intenzivnímu průmyslovému chovu ryb, pozemky určené pro obranu státu. Od daně jsou **osvobozeny** pozemky ve vlastnictví státu, kraje či obce, na jejímž katastrálním území se nacházejí, pozemky na kterých jsou zřízená pohřebiště podle zákona upravujícího pohřebnictví, pozemky ve vlastnictví veřejných vysokých škol, pozemky ve vlastnictví veřejně výzkumných institucí a další.

Základem daně z pozemků je cena půdy zjištěna jako součin výměry pozemku v m^2 a průměrné ceny půdy stanovené na 1 m^2 ve vyhlášce. Touto půdou se myslí orná půda, chmelnice, vinice, zahrady, ovocné sady a trvale travnaté porosty. U hospodářských lesů a rybníků s intenzivním průmyslovým chovem ryb se vychází z ceny zjištěné k 1. lednu nebo je základem daně skutečná výměra pozemku v m^2 vynásobena částkou 3,80 Kč. U ostatních pozemků je ZD výměra v m^2 k 1. lednu. **Sazby daně** jsou upraveny v § 6 a jedná se jak o sazby uvedené procentem, tak uvedené v korunách, podle toho o jaký druh pozemku se jedná. Například u chmelnic, vinic, zahrad, orné půdy a ovocných sadů je sazba daně 0,75 %, u stavebních pozemků je daňová sazba ve výši 2 Kč za každý 1 m^2 , a podobně. Základní sazba se u stavebních pozemků dále násobí koeficientem, který se v různých obcích liší podle počtu obyvatel. Například koeficientem 1,6 bychom násobili základní sazbu v obcích nad 6 000 ale zároveň do 10 000 obyvatel. Obec může pro své jednotlivé části obce koeficient obecně závaznou vyhláškou zvýšit či snížit, a to o výši uvedenou v zákoně.

Poplatníkem daně ze staveb a jednotek je vlastník stavby či jednotky. Poplatníkem jsou dále stejně jako u daně z pozemků státní organizace, které mají právo hospodařit s majetkem státu, dále pak nájemce nebo pachtýř pronajaté či propachtované jednotky zahrnující nebytový prostor, kterým není sklep ani komora.

Předmětem daně ze staveb a jednotek je jednotka a zdanitelná stavba, nacházející se na území ČR, kterou je budova podle katastrálního zákona či inženýrská stavba. Předmětem

daně však **není** budova, v níž jsou jednotky. Od daně jsou například **osvobozeny** stavby a jednotky ve vlastnictví státu a obce, na jejímž katastrálním území se nacházejí, stavby na dráze, letecké, vodních cest a přístavů jsou-li užívány k veřejné dopravě, stavby nebo jednotky sloužící školám, muzeím, knihovnám, zdravotnickým zařízením a další.

Základem daně ze staveb a jednotek je u stavby výměra zastavěné plochy¹¹ v m² podle stavu k 1. lednu. Základem daně u jednotek je výměra podlahové plochy¹² v m² podle stavu k 1. lednu vynásobená koeficientem 1,22 v případě, že je součástí jednotky pozemek přesahující zastavěnou plochu, nebo pokud je s jednotkou užíván pozemek ve spoluvlastnictví všech vlastníků jednotek v domě. V ostatních případech se násobí koeficientem 1,20. **Sazby daně** jsou uvedeny v § 11, kde jsou různým typům staveb a jednotek přiděleny sazby uvedené v korunách. Sazba daně se podle tohoto zákona dále upravuje podle počtu nadzemních podlaží stavby. Stejně jako u daně z pozemků, tak i zde se základní sazba daně násobí koeficientem přiřazeným k jednotlivým obcím podle počtu obyvatel. Dále se násobí koeficientem například u budov pro rodinnou rekreaci, u budov umístěných v národních parcích a podobně. Daň se také zvyšuje u obytného s nebytovým prostorem užívaným k podnikání, a to podle podmínek uvedených v tomto zákoně.

2.2.6 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty (dále DPH) je upravena zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Osobou povinné k dani je fyzická nebo právnická osoba, která byla zřízená za účelem podnikání, samostatně uskutečňuje ekonomickou činnost, zejména činnost výrobní, obchodní, důlní, výrobní zemědělskou, poskytuje služby, vykonává nezávislou činnost vědeckou, literární, uměleckou, výchovatelskou, a jiné. Tato osoba, která má sídlo nebo provozovnu v ČR, je osvobozena od placení daně za předpokladu, že její obrat nepřesáhne za 12 předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců 1 000 000 Kč. Přesáhne-li osoba povinná k dani tento obrat, musí do 15 dnů po skončení měsíce, ve kterém k překročení obratu došlo, podat přihlášku k registraci k dani. Osoba povinná k dani se **plátcem daně** stane od prvního dne druhého měsíce, který následuje po měsíci, v němž došlo k překročení obratu.

¹¹ zastavěnou plochou stavby se pro účely této daně rozumí zastavěná plocha stavby odpovídající nadzemní části zdanitelné stavby

¹² podlahová plocha jednotky pro účely této daně nezahrnuje podlahovou plochu společných prostor v domě

Předmětem DPH dle zákona je poskytnutí služby či dodání zboží, a to za úplaty¹³ osobou povinnou k dani v rámci uskutečnění ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku. Předmětem daně je také pořízení zboží z jiného členského státu za úplaty uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani, pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu osobou nepovinnou k dani, a dovoz zboží.

Základem daně je prodejní cena výrobku či služby, která neobsahuje daň. Je to tedy cena za zdanitelná plnění. Základ daně zahrnuje také clo, poplatky, jiné daně, například daň spotřební či ekologickou, a dotace k ceně. Jedná se vlastně o částku pro výpočet daně, který závisí na příslušné daňové sazbě.

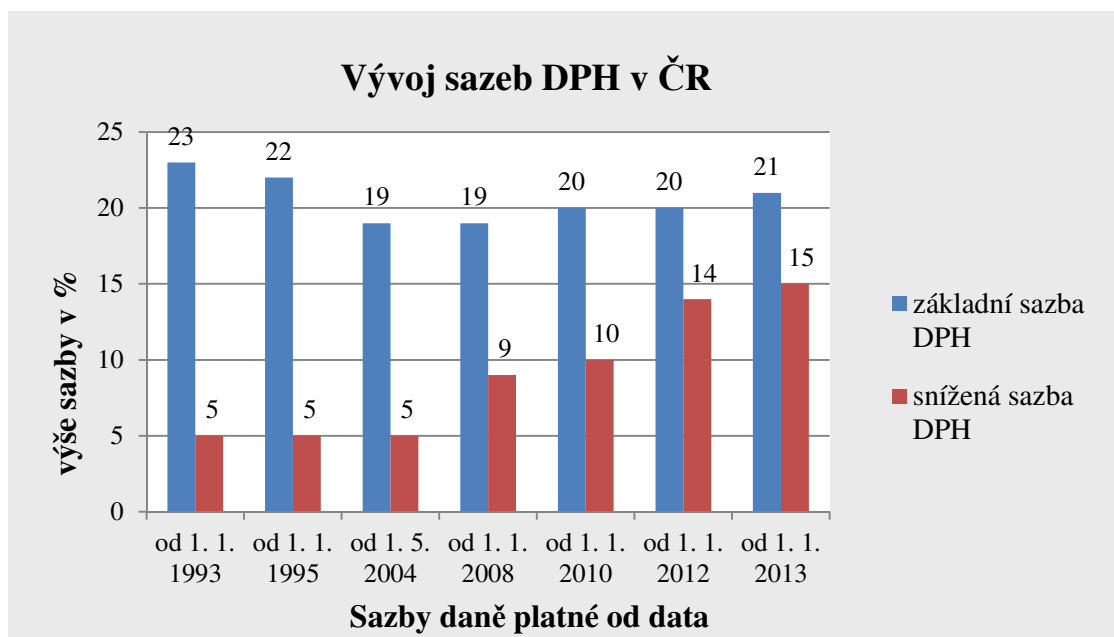
Základní daňová sazba je ve výši **21 %** a je uplatňována u zboží a služeb, pokud zákon nestanoví, že by konkrétního výčtu zboží či měla platit snížená sazba. **Snížené daňové sazby** ve výši **15 %** podléhá některé zboží a služby. U zboží jde například o potraviny včetně nápojů (kromě alkoholických), krmiva pro zvířata, živá zvířata, rostliny a semena, knihy, noviny, letáky, zdravotnické prostředky, atlasy, nástěnné mapy a další. Službami jsou například opravy zdravotnických prostředků, sběr a přeprava komunálního odpadu, ubytovací služby, letecká hromadná doprava, služby posiloven a fitcenter, služby mytí oken v domácnostech a další.

Český daňový systém zavádí od 1. ledna 2015 **druhou sníženou sazbu** DPH ve výši **10 %**, které budou podléhat určité druhy zboží, kterými jsou například kojenecká výživa, pšeničný lepek, obrázkové knihy pro děti a jiné.

Daňové sazby, ať už základní či snížené, se rok od roku mění. Proto DPH patří v ČR mezi daně, jejichž sazby se mění nejčastěji. Jejich vývoj v čase znázorňuje následující graf.

¹³ **úplatou** se rozumí částka v peněžních prostředcích nebo také hodnota nepeněžního plnění

Graf 2.3 Vývoj sazeb DPH v ČR (vlastní zpracování)



Zdroj: vlastní zpracování

Zdaňovacím obdobím DPH je kalendářní měsíc. Plátce daně se může rozhodnout, že jeho zdaňovacím obdobím bude kalendářní čtvrtletí a to pouze v případě, pokud jeho obrat za předcházející kalendářní rok nepřesáhl 10 000 000 Kč.

Daň se počítá jako rozdíl *daně na vstupu* a *daně na výstupu*. Daň na vstupu, jednoduše řečeno, je DPH, které si účtují naši dodavatelé, naopak daň na výstupu je DPH, které účtujeme my našim odběratelům. Plátece daně má povinnost podat **daňové přiznání** a to i v případě, že mu nevznikla povinnost daň přiznat. Daňové přiznání se podává do 25 dnů po skončení zdaňovacího období.

2.2.7 Spotřební daně

Spotřební daně jsou upraveny zákonem č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů. Spotřebními daněmi jsou **daň z minerálních olejů, daň z lihu, daň z piva, daň z vína a meziproductů¹⁴ a daň z tabákových výrobků.**

Plátcem daně je provozovatel daňového skladu¹⁵, kterým může být fyzická či právnická osoba, pokud dostala povolení k jeho provozování od celních orgánů. Plátce daně

¹⁴ **meziproductem** jsou výrobky, jejichž obsah alkoholu je od 1,2 do 2,2 %, které nejsou šumivým či tichým vínem nebo nepodléhají dani z piva

¹⁵ **daňový sklad** je místo na území ČR, které je prostorově ohraničené, a na němž jeho provozovatel vyrábí, zpracovává a skladuje výrobky, které jsou předmětem spotřební daně, ale ještě nejsou touto daní zatíženy

má povinnost přiznat a zaplatit daň za předpokladu, že uvede výrobky podléhající spotřební dani do volného oběhu na daňovém území ČR.

Předmětem spotřební daně jsou výrobky, které jsou na území Evropské unie vyrobené, nebo jsou na toto území dovezené. Touto výrobou či dovozem vzniká daňová povinnost. Následující tabulky zobrazuje předměty jednotlivých spotřebních daní, včetně daňových základů.

Tabulka 2.4 Předmět a daňový základ spotřebních daní

	Předmět daně	Základ daně
Daň z minerálních olejů	motorové benzíny, střední a těžké plynové oleje, těžké topné oleje, odpadní oleje, zkapalněné ropné plyny, aj.	množství minerálních olejů v 1 000 litrech při teplotě 15° C, mimo výjimek uvedených v zákoně
Daň z lihu	líh (etanol)	množství lihu v hektolitrech (hl) etanolu při teplotě 20° C
Daň z piva	pivo, jakožto výrobek obsahující více než 0,5 % objemových alkoholu	množství piva v hl
Daň z vína a meziproductů	vína, včetně vín šumivých a tichých ¹⁶ , a meziproducty obsahující od 1,2 do 22 % objemových alkoholu	množství vína a meziproductů v hl
Daň z tabákových výrobků	tabákový výrobky (cigarety, doutníky, cigarillos a tabák ke kouření)	ZD pro procentní část je cena pro konečného spotřebitele, ZD pro pevnou část je množství v kusech, ZD u doutníků je množství v kusech a ZD u tabáku je množství v kilogramech

Zdroj: vlastní zpracování, na základě zákona č. 353/2003 Sb.

Daň se vypočte jako součin základu daně a příslušné daňové sazby stanovené v zákoně pro daný výrobek. **Zdaňovacím obdobím** je kalendářní měsíc, s výjimkou vybraných dovážených výrobků. Plátcí, jímž vznikla daňová povinnost, musí podat **daňové přiznání**, pro každý druh spotřební daně samostatně, a daň zaplatit do 25. dne po skončení zdaňovacího období, v němž povinnost vznikla.

2.2.8 Energetické daně

Energetické daně, nebo též ekologické daně, jsou upraveny zákonem č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů. Energetickými daněmi jsou **daň**

¹⁶ **tiché víno** je takové, které obsahuje malé množství oxidu uhličitého, a tedy není ani šumivé ani perlivé a je u něj nulová spotřební daň

ze zemního plynu a některých dalších plynů, daň z pevných paliv a daň z elektřiny. Tyto daně byly zavedeny 1. ledna 2008 jakožto povinnost vycházející ze členství v Evropské unii.

Plátcem těchto daní je dodavatel, který konečnému spotřebiteli dodá plyn, elektřinu či pevná paliva.

Předmětem ekologických daní je tedy plyn, černé uhlí, brikety, hnědé uhlí, koks, elektřina, a jiné.

Daň se stanoví jako součin základu daně a daňové sazby. Vymezení daňových základů jednotlivých daní a výše daňových sazeb vymezuje zákon.

Zdaňovacím obdobím u všech tří daní je kalendářní měsíc. Plátce daně musí podat **daňové přiznání** a daň zaplatit do 25 dne po skončení zdaňovacího období, ve kterém mu tato povinnost vznikla.

3 Daňové systémy ve vybraných zemích Evropské unie

3.1 Daňová harmonizace, aproximace a koordinace

Daňová harmonizace představuje proces sblížení a vzájemného přizpůsobení národních daňových soustav a jednotlivých daní zúčastněných zemí na základě společných pravidel.

Harmonizační proces se skládá ze tří fází, kterými jsou, *Jak tvrdí Nerudová (2011, s. 15)*, výběr daně, kterou je nutno harmonizovat, harmonizace daňového základu a harmonizace daňové sazby. Není však nutností, aby harmonizační proces skutečně všemi třemi fázemi prošel. Může například dojít k harmonizaci základů daně, ale daňové sazby mohou zůstat rozdílné.

V případě, že země užívají pro některé daně společná ustanovení a pro jiné zase ustanovení národní, jedná se o **dílčí harmonizaci**. **Celková harmonizace** nastává, jestliže došlo k harmonizaci struktury daňového systému a k harmonizaci daňových sazeb.

Daňová harmonizace představuje prostředek k dosažení daného cíle, kterým je v rámci EU jednotný trh a jeho hladké fungování. Harmonizaci z tohoto pohledu můžeme dělit na pozitivní a negativní. **Pozitivní harmonizace** se snaží o přibližování národních soustav států prostřednictvím legislativních nástrojů, kterými jsou zejména směrnice a nařízení. Výsledkem pak je, že ve všech členských státech platí stejná pravidla. **Negativní harmonizace** je výsledkem činnosti Evropského soudního dvora (dále ESD), který činí opatření na základě své daňové judikatury, nikoliv prostřednictvím nařízení a směrnic. Judikatura ESD nestanovuje, jakým způsobem má být daňové ustanovení změněno, proto nedochází k vytváření stejných pravidel pro všechny členské státy. Z tohoto důvodu nemůže být negativní harmonizace považována jako prostředek k dosažení harmonizace.

Harmonizace uplatňována prostřednictvím daňových směrnic je nazývána jako **harmonizace přímá**. **Harmonizací nepřímou** je označován harmonizační proces prostřednictvím jiných oblastí práva.

Z teritoriálního hlediska se harmonizace rozděluje na horizontální a vertikální. **Horizontální harmonizace** představuje harmonizaci národních daňových systémů, která probíhá v rámci Evropské unie s cílem odstranit rozdíly jednotlivých národních daňových

ustanovení. Příkladem **vertikální harmonizace** jsou pak Spojené státy americké, kde dochází k harmonizaci federálního daňového systému s národním daňovým systémem. Čili jde o harmonizaci daňových systémů určených různými stupni samosprávy. (Nerudová, 2011).

Daňová harmonizace přináší **výhody**, kterými jsou především zjednodušení administrativy a tedy úspora nákladů, času a finančních prostředků pro osoby podnikající v EU. Výhoda harmonizace je rovněž spatřována v zefektivnění správy daní, a také ve vyšší daňové transparentnosti a kontrole bránící poplatníkům vyhýbat se daňové povinnosti. **Nevýhody** daňové harmonizace tkví například v pomalejším růstu ekonomiky, a to z toho důvodu, že vzrostou-li daňové sazby, sníží se produktivita a odradí zahraniční kapitál. Růst daňových sazeb je z harmonizačního pohledu dán tím, že bez konkurenčního tlaku vlády zpravidla upřednostní navýšení daňových sazeb, než aby se zaměřily na rozpočtové výdaje. Harmonizace se také negativně projeví v národní suverenitě členských států, a v jejich fiskální autonomii.

Směr daňové spolupráce, kterým nemusí být v konečné fázi sladění daňových soustav, ale pouze jejich sblížení je označován termínem **daňová aproximace**.

Prvním krokem mezinárodního sblížení daňových systémů je **daňová koordinace**. Daňová koordinace zahrnuje mnohem širší oblasti v přizpůsobování než daňová harmonizace a na rozdíl od ní nevede k jednotnosti daňových systémů. Jejím úkolem je vytvářet bilaterální¹⁷ nebo multilaterální¹⁸ schémata zdanění s cílem omezení arbitrážních obchodů, jako jsou například smlouvy o zamezení dvojího zdanění. Daňovou koordinaci lze rozdělit na **smluvní**, kdy se státy v rámci smluvní dohody zavazují chovat určitým způsobem, a **spontánní**, která je jednostranná, nezahrnuje dohodu s jinými státy a bývá výsledkem daňové soutěže.

3.1.1 Daňová soutěž a daňová harmonizace

Daňová soutěž, nebo též **daňová konkurence** je opakem daňové harmonizace, kdy existují odlišné daňové systémy a daňové sazby, kterými se státy snaží do země přilákat nové daňové základy. Těmito základy jsou obraty firem, důchody, úroky, dividendy a další. Ve společnosti převládají dva názory, přičemž jeden se přiklání k harmonizaci, a druhý ke konkurenci. Příznivci daňové konkurence tvrdí, že konkurence mezi daňovými systémy

¹⁷ **bilaterální** neboli dvoustranný či oboustranný

¹⁸ **multilaterální** neboli vícestranný

povede k nižším daním, což funguje jako ekonomický stimul, a zároveň snížením daní jsou vlády donuceny šetřit a hospodařit efektivně. Výsledkem pak bude nižší zadlužení a „zdravější“ veřejné finance. Zastánci daňové harmonizace argumentují, že existence společného daňového systému výrazně zlepšuje fungování jednotného trhu členských států. Následující tabulka zobrazuje kritéria, z pohledu hladkého fungování jednotného trhu a zvýšení konkurenceschopnosti, která by měla splňovat jak daňová harmonizace, tak daňová konkurence.

Tabulka 3.1 Hodnocení daňové harmonizace a daňové konkurence

	Daňová harmonizace	Daňová konkurence
Fiskální autonomie	ne	ano
Stabilita příjmů státních rozpočtů	ne – daňové sazby odrážejí specifika členských států	ano – v zemích, kde dochází k odlivu kapitálu ovšem ne
Efektivnost veřejných výdajů	ne	ano
Zvýšení konkurenceschopnosti subjektů na trhu	ano	ne – 28 ¹⁹ odlišných daňových systémů vede k dodatečně vyvolaným nákladům zdanění
Nevhodná struktura vládních výdajů	ne	ano
Nadměrné zdaňování nemobilních²⁰ faktorů	ne	ano
Plné využívání výhod spojených s jednotným trhem	ano	ne
Efektivní alokace zdrojů	ano	ne
Existence asymetrických informací²¹	ne	ano
Diference mezi nominální a efektivní sazbou daně	ne	ano
Daňové sazby	vyšší	nižší
Ekonomický růst	nižší	vyšší

Zdroj: NERUDOVÁ, D. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 2011, s. 30-31.

¹⁹ 28 zemí je v současnosti členy Evropské unie

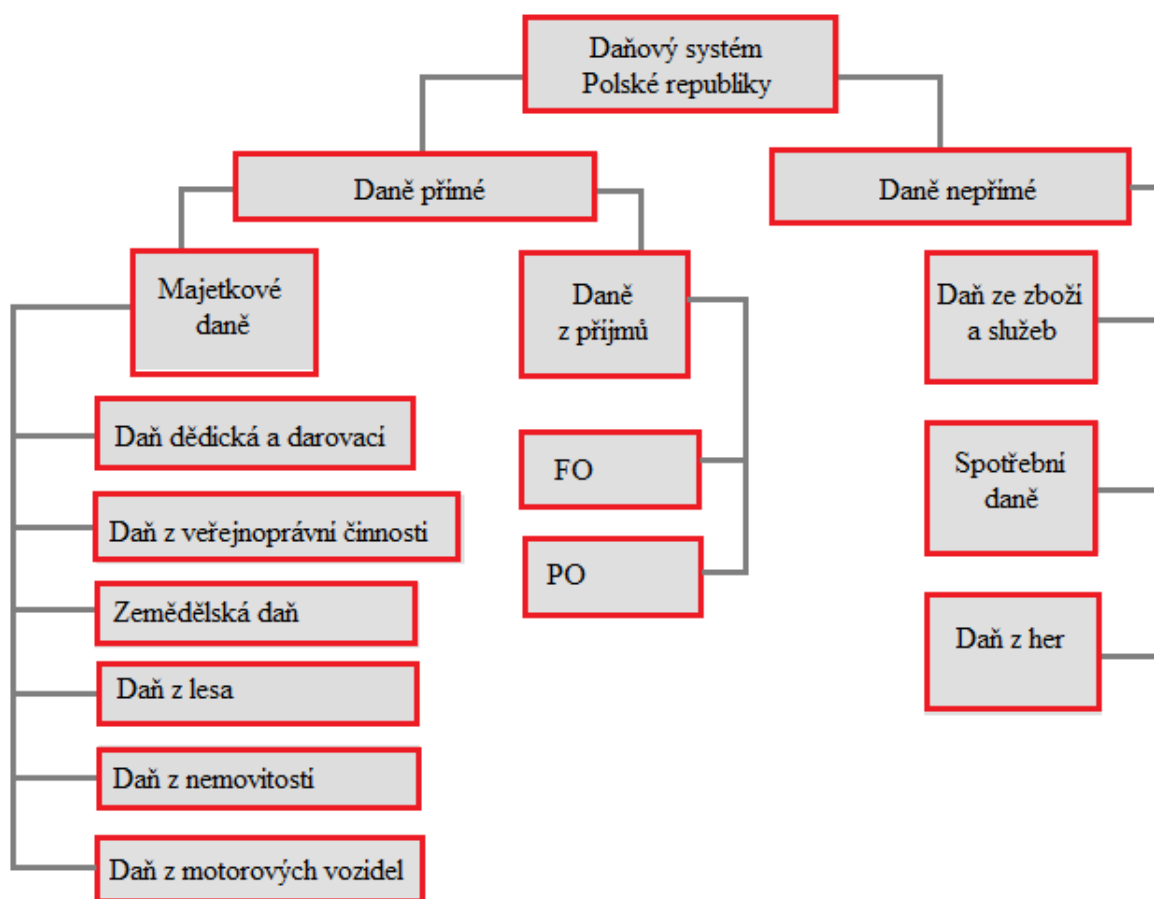
²⁰ Nemobilním faktorem jsou například přírodní zdroje, infrastruktura, pozemky, aj.

²¹ ekonomické subjekty na jedné straně trhu mají lepší informace než subjekty na druhé straně

3.2 Daňový systém Polska

Polsko je republikou s dvoukomorovým parlamentem, který je tvořen Sejmem (460 poslanců) a Senátem (100 senátorů). Hlavou státu je prezident, kterým je momentálně Bronisław Komorowski. Polsko má trojstupňové správní členění na 16 vévodství (województwo), okresy (powiat) a obce (gmina). Správa daní je v kompetenci dvou orgánů, státní správy a samosprávných celků. Státní správa je oprávněná vybírat například daně z příjmů, daň z přidané hodnoty, spotřební daň a daň z veřejnoprávní činnosti. Samosprávné celky pak vybírají daň z nemovitostí, spotřební daň, aj. Polský daňový systém je klasicky založen, vedle cla a sociálního pojištění, na daních přímých a nepřímých, což je graficky zobrazeno v následujícím schématu.

Schéma 3.2 Daňový systém Polska



Zdroj: vlastní zpracování

3.2.1 Daň z příjmů fyzických osob (Podatek dochodowy od osob fizycznych)

Poplatníkem daně jsou fyzické osoby, které mají na území Polska bydliště či dočasný pobyt, který trvá v daném roce více než 183 dní. Osoby, které se na území Polska nemají bydliště a ani se zde dočasně nezdržují, jsou povinny k dani pouze do výše příjmů získaných na tomto území.

Předmětem daně jsou zdanitelné příjmy, které se podle zákona rozdělují do následujících kategorií: příjmy ze závislé činnosti (včetně zaměstnaneckých a důchodových příjmů), příjmy z nezávislé činnosti, příjmy ze specifických sektorů zemědělství, příjmy z podnikání, příjmy z nemovitého majetku (pronájmu), příjmy z investic a majetkových práv (duševních, průmyslových aj.), příjmy z prodeje nemovitostí, majetkových práv a movitého majetku, a ostatní příjmy. Od daně se **osvobozují** zejména sociální dávky, stipendia a výživné.

Základem daně je rozdíl mezi příjmy a výdaji. Výdaje si poplatník může uplatňovat buď paušální částkou, nebo v jejich skutečné výši.

Sazba daně má progresivní charakter a odvíjí se od výše zdanitelného příjmu, a to následovně:

Tabulka 3.3 Progresivní zdanění DPFO v Polsku

Zdanitelný příjem za rok (zł) ²²	Daň (zł)
do 85 528	18 % - částka 556,02 snižující daň
nad 85 528	14 839,02 + 32 % z částky přesahující 85 528

Zdroj: www.mf.gov.pl

Při dani z příjmů fyzických osob dochází také ke zdaňování jinými sazbami a to například při zdaňování kapitálových příjmů z prodeje akcií a jiných cenných papírů se uplatňuje jednotná daňová sazba ve výši 19 %. Co se **slev na dani** týče, základní odpočitatelná částka je sleva na poplatníka a to ve výši 3 091 zł. Poplatník si za první a druhé dítě může uplatnit měsíční slevu ve výši 92,67 zł, za třetí dítě sleva činí 139,01 zł a za čtvrté a další děti 185,34 zł. Dary poskytnuté náboženským organizacím, církvi, charitě a jiným neziskovým organizacím si lze odečíst jako 6 % celkového ročního příjmu.

²² **zł** je symbol pro polskou měnu, která se nazývá polský zlotý, a její mezinárodní zkratka je **PLN**

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. **Daňové přiznání** je nutno podat do 30. dubna následujícího roku po uplynutí zdaňovacího období. Poplatníci jsou povinni platit měsíční zálohy na daň.

3.2.2 Daň z příjmů právnických osob (Podatek dochodowy od osob prawnych)

Poplatníky daně jsou akciové společnosti, společnosti s ručením omezeným, státní podniky a družstva, jsou-li v Polsku rezidenty, tzn., mají-li na území Polska své sídlo, tak podléhají neomezené daňové povinnosti. Naopak nejsou-li rezidenty, tak daňová povinnost vztahuje pouze na příjmy nabyté v Polsku. Od daně jsou **osvobozeny** právnické osoby, kterými jsou například penzijní a investiční fondy, a Polská národní banka.

Základem daně je rozdíl mezi příjmy a daňově uznatelnými náklady. Je-li tento rozdíl záporný, tedy vnikla-li ztráta, může si jí poplatník v následujících pěti zdaňovacích obdobích uplatnit jako odčitatelnou položku ze základu daně, přičemž v jednom zdaňovacím období maximálně však 50 % této ztráty.

Sazba daně činí **19 %**. Společnost může také podléhat srážkové dani, například z dividend, která je rovněž ve výši 19 %.

Zdaňovacím obdobím je 12 po sobě jdoucích měsíců, čili poplatník se může rozhodnout pro rok kalendářní nebo hospodářský. Daňové přiznání se podává do konce třetího měsíce, který následuje po konci zdaňovacího období. Poplatníci jsou povinni hradit měsíční zálohy, jejichž výše závisí na výši příjmů předcházejícího měsíce.

3.2.3 Daň z přidané hodnoty (Podatek od towarów i usług)

Plátcem daně jakou právnické a fyzické osoby, které vykonávají nezávislou ekonomickou činnost bez ohledu na výsledek a účel této činnosti. Registrační povinnost k DPH má plátce v případě, že jeho obrat za předcházející zdaňovací období přesáhne 150 000 zł.

Předmětem daně z přidané hodnoty je dodání zboží a poskytnutí služeb v Polsku za úplatu, vývoz a dovoz zboží, pořízení zboží z jiného členského státu za úplatu v Polsku a dodání zboží do jiného členského státu, *Jak tvrdí Široký (2013, s. 300).*

DPH může být uplatňována jednou ze tří **daňových sazeb**. **Standardní** sazba daně je ve výši **23 %**. **Snížená 8 %** sazba je uplatňována na vybrané potraviny, stavební materiál, noviny, zdravotní péči, hotelové služby, zemědělské a lesnické služby, přepravu osob, aj. Druhé snížené sazbě, která činí **5 %**, podléhají knihy, časopisy (nikoliv noviny).

Zdaňovacím obdobím je měsíc nebo kalendářní čtvrtletí, záleží na výši obrátu. **Daňové přiznání** se podává do 25. dne po skončení zdaňovacího období.

3.2.4 Daň dědická a darovací (Podatek od spadków i darowizn)

Daňoví **poplatníci** jsou rozděleni do tří skupin, a to podle příbuzenského vztahu mezi zůstavitelem a dědicem, či dárce a obdarovaným. Do první skupiny jsou zařazeni: manžel, manželka, děti, rodiče, bratři, sestry, snacha a zeť. Ve druhé skupině jsou neteře, synovci, švagři a švagrové, a do třetí skupiny spadají ostatní osoby.

Základem daně je čistá tržní hodnota majetku nabytého obdarovaným nebo dědicem. Od daně dědické a darovací se osvobozuje majetek ve výši 9 637 zł pro první skupinu poplatníků, 7 276 zł pro skupinu druhou a 4 902 zł pro třetí skupinu.

Daňové sazby jsou progresivní a při výše zdanění tedy záleží na čisté tržní hodnotě majetku a na příbuzenském vztahu, neboli na skupině, která se na poplatníka vztahuje. Způsob stanovení daňové povinnosti je zobrazen v následující tabulce, ze které je patrné, že osoby, které jsou v bližším příbuzenském vztahu k osobě, od které majetek nabyly, budou mít nižší daňovou povinnost, než osoby, které při nabytí téhož majetku netvoří blízký příbuzenský vztah s touto osobou.

Tabulka 3.4 Polské daňové sazby daně dědické a darovací

Hodnota nabytého majetku (zł)	Daň (zł)
1. skupina poplatníků	
do 9 637	0
9 637 – 10 278	3 % z částky přesahující 9 637
10 278 – 20 556	308,30 + 5 % z částky přesahující 10 278
nad 20 556	822,20 + 7 % z částky přesahující 20 556
2. skupina poplatníků	
do 7 276	0
7 276 – 10 278	7 % z částky přesahující 7 276
10 278 – 20 556	719,50 + 9 % z částky přesahující 10 278

nad 20 556	1 644,50 + 12 % z částky přesahující 20 556
3. skupina poplatníků	
do 4 902	0
4 902 – 10 278	12 % z částky přesahující 4 902
10 278 – 20 556	1 233,40 + 16 % z částky přesahující 10 278
nad 20 556	2 877,90 + 20 % z částky přesahující 20 556

Zdroj: www.ksiegowosc.infor.pl

3.2.5 Daň z nemovitostí (Podatek od nieruchomości)

Poplatníkem daně je majitel nemovitosti, popřípadě uživatel, držitel či správce nemovitosti, která je ve vlastnictví státu či místní samosprávy.

Předmětem této daně jsou budovy, pozemky, byty, budovy nebo jejich části a pozemky sloužící k podnikání.

Daňové sazby jsou v kompetenci městské samosprávy. Výše sazby závisí na typu nemovitosti a lokalitě. Maximální výše daňové sazby pro daný typ nemovitosti je zobrazena v tabulce:

Tabulka 3.5 Polské daňové sazby daně z nemovitostí

Typ nemovitosti	Sazba daně (zł/m ²)
Obytné budovy nebo jejich části	0,74
Budovy k podnikání	23,03
Ostatní budovy nebo jejich části	7,73
Pozemek k podnikání	0,89
Ostatní pozemky	0,46

Zdroj: www.bankier.pl

3.2.6 Spotřební daň (podatek akcyzowy)

Spotřební dani podléhá motorový benzín, nafta, biosložky používané jako palivo, líh, pivo, víno, cigarety, ale také elektřina, osobní automobily a jiné.

Například čistý **alkohol** je zdaněn sazbou 5 704 zł za hektolitr, hektolitr **piva** je zdaněn 7, 79 zł, hektolitr **vína** 158 zł, a v případě, že je víno destilované, tak se jedná o **meziprodukt**, jehož litr je zdaněn 318 zł. **Tabák** je zdaněn 141,29 zł za kilogram a 31,41 % z maximální

maloobchodní ceny. Obdobný princip funguje u **cigaret**, které jsou zdaněny sazbou 206,76 zł za 1 000 kusů a 31,41 % z maximální maloobchodní ceny. 1 000 kusů **doutníků** je pak zdaněno sazbou 280,25 zł. V případě **osobních automobilů** jsou vozy s motorem o objemu více než 2 000 cm³ zdaněny sazbou 18,6 % z daňového základu a ostatní vozy 3,1 % ze ZD.

3.2.7 Daň z motorových vozidel (Podatek od środków transportowych)

Předmětem daně jsou nákladní vozidla s nejvyšší povolenou hmotností nad 3,5 tuny, traktory včetně přívěsů s celkovou hmotností této soupravy nad 3,5 tuny, dále jsou to přívěsy, které spolu s motorovým vozidlem mají hmotnost vyšší než 7 tun, a autobusy. **Poplatníky** této daně jsou fyzické či právnické osoby, které vlastní dopravní prostředek, organizační jednotky bez právní subjektivity, a další. **Sazba daně** závisí na roku výroby, počtu míst k sezení a dopadu na životní prostředí.

3.2.8 Daň z lesa (Podatek leśny)

Jedná se o daň, jejímž **předmětem** je les neboli lesní půda zařazená do evidence pozemků. **Poplatníky** daně je vlastník lesa nebo také v některých případech uživatel lesa. Od daně jsou **osvobozeny** například lesy, ve kterých rostou stromy mladší než 40 let, dále lesy které se nacházejí v ekologické oblasti a lesy zapsané v rejstříku památek.

3.2.9 Zemědělská daň (Podatek rolny)

Této dani podléhá zemědělská půda zařazená do evidence pozemků, dále zalesněný zemědělský pozemek s výjimkou pozemků užívaných pro jiné než zemědělské činnosti. **Poplatníkem** daně je vlastník či uživatel pozemku.

3.2.10 Daň z veřejnoprávní činnosti (Podatek czynności cywilnoprawnych)

Jedná se o daň, které podléhá smlouva o prodeji a převodu věcí a majetkových práv, smlouva o půjčce, smlouva o hypotéce, zakladatelské smlouvy společností a jiné. Pro každou činnost je stanovena jiná daňová sazba, která je však maximálně **2 %** v hodnotě 19 zł.

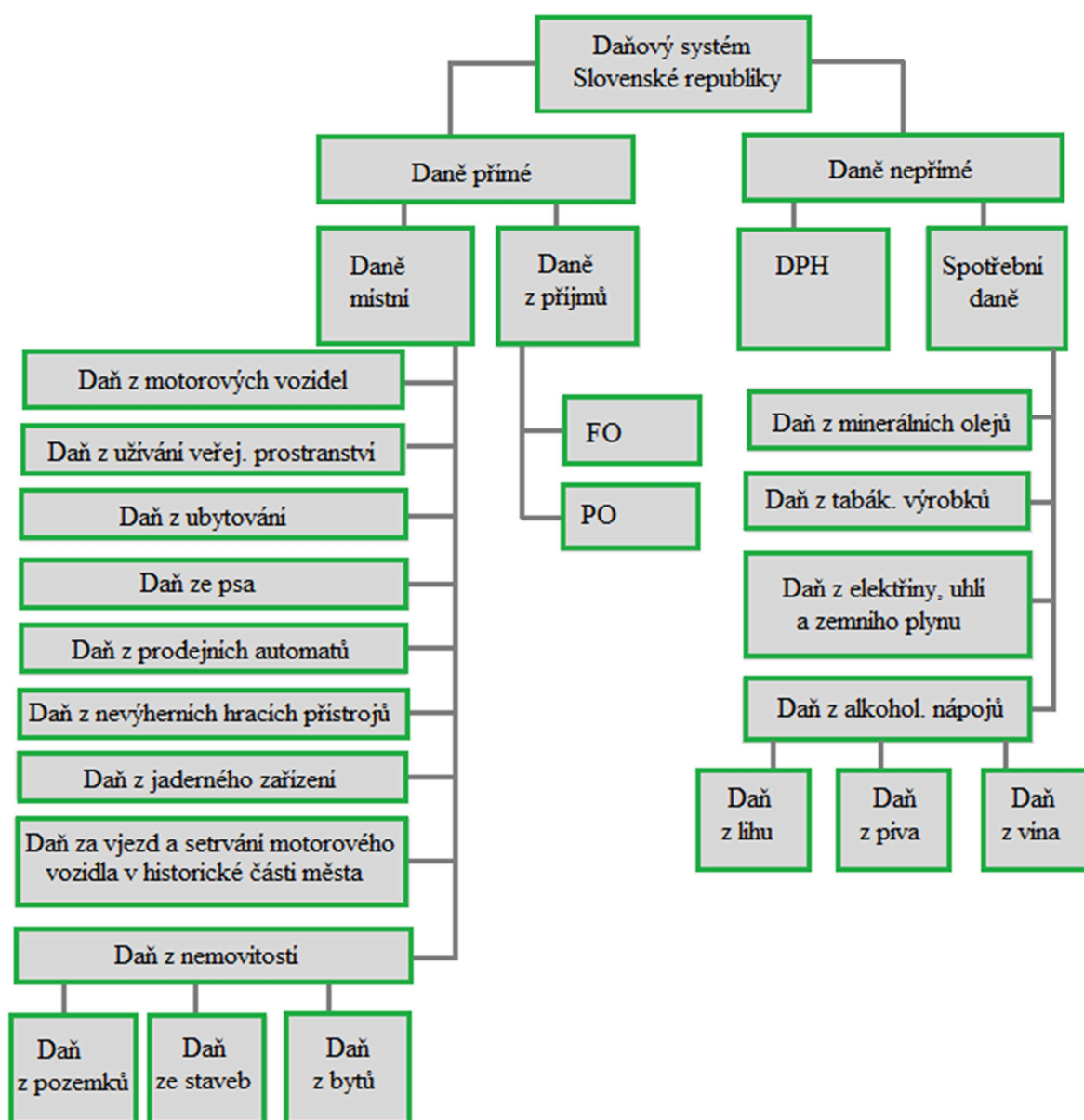
3.2.11 Daň z her (Podatek od gier)

Této dani podléhají hazardní hry, kterými jsou loterie, bingo, kostky, válcové hry, karetní hry, zejména blackjack, poker, baccarat a další. Daňová povinnost se vztahuje na osoby, jejichž předmětem podnikání je provozování těchto hazardních her.

3.3 Daňový systém Slovenska

Slovensko je republikou s jednokomorovým parlamentem zvaným Národní rada, v němž zasedá 150 poslanců. Hlavou státu je prezident, kterým je od června 2014 Andrej Kiska. Slovensko se dělí na 8 samosprávných krajů a 79 okresů. Daňové zatížení na Slovensku je v rámci Evropské unie podprůměrné, což však přispělo v posledních letech k růstu slovenské ekonomiky. Daňový systém se od toho českého příliš neliší. Odlišností jsou například typy místních daní, což zobrazuje následující schéma.

Schéma 3. 6 Daňový systém Slovenska



Zdroj: vlastní zpracování

3.3.1 Daň z příjmů fyzických osob (Daň z příjmů fyzické osoby)

Daň z příjmů fyzických osob je upravena zákonem č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů.

Poplatníkem (daňovníkem) daně jsou jak daňoví rezidenti mající neomezenou daňovou povinnost, trvalé bydliště na území Slovenska nebo se zde zdržují více jak 183 dní v roce nikoliv však za účelem studia či lékařské péče, tak daňoví nerezidenti což jsou ostatní osoby.

Předmětem daně jsou příjmy ze závislé činnosti, příjmy z podnikání a jiné samostatně výdělečné činnosti a z pronájmu, příjmy z kapitálového majetku a ostatní příjmy. Předmětem daně **nejsou** například úvěry a půjčky, dividendy vyplacené ze zisku obchodní společnosti nebo družstva a příjem nabytý darováním či děděním. Od daně jsou osvobozeny přijaté náhrady za škody, příjmy z prodeje nemovitosti, a to v případě splnění podmínek stanovených v zákoně, příspěvky k zajištění základních životních podmínek a další.

Základ daně se vypočítá sečtením dvou částí, přičemž první část je součet dílčích základů daně z příjmů ze závislé činnosti, z příjmů podnikání a z příjmů z jiné výdělečné činnosti, který se však sníží o *nezdanitelné části základu daně*. Druhou část tvoří součet dílčích základů daně z příjmů z pronájmu, z příjmů z použití díla a uměleckého výkonu, z příjmů z kapitálového majetku a z ostatních příjmů. Dílčí základ daně zjištěný z příjmů z podnikání a z příjmů z jiné výdělečné činnosti lze zkrátit o daňovou ztrátu. Příklady nezdanitelných částí základu daně jsou následující:

- ZD poplatníka je za zdaňovací období nižší nebo dosáhne 100 násobku životního minima platného k 1. lednu, tj. 19 809 €²³, pak roční nezdanitelná část základu daně je 19,2 násobek život. minima, tj. 3 803,33 €
- ZD poplatníka je za zdaňovací období vyšší než 100 násobek život. minima (19 809 €), tak roční nezdanitelná část ZD je stanovena jako rozdíl 44,2 násobku život. minima (8 755,58 €) a ¼ ZD. Je-li výsledek nižší než nula, pak roční nezdanitelná část ZD je rovná nule
- pokud poplatník dosáhl v příslušném zdaňovacím období ZD, který je nižší nebo ve stejné výši jako 176,8 násobek život. minima (35 022,31 €) a jeho manželka (manžel) **nemá** ve zdaňovacím období žádný příjem, pak roční nezdanitelná část ZD na manželku je 19,2 násobek život. minima, tj. 3 803,33 €

²³ € je symbol pro Euro, čili společnou měnu platnou v Eurozóně, a její mezinárodní zkratka je **EUR**

- pokud za stejné situace manželka (manžel) **má** ve zdaňovacím období příjem nepřesahující 19,2 násobek život. minima, pak roční nezdánitelná část ZD na manželku se zjistí jako rozdíl mezi 19,2 násobkem živ. minima (3 803,33 €) a příjmem manželky (pokud však příjem přesáhne 19,2 násobek život. minima, pak je nezdánitelná část ZD rovna nule)

- pokud poplatník dosáhl v příslušném zdaňovacím období ZD, který je vyšší než 176,8 násobek život. minima (35 022,31 €) a jeho manželka (manžel) nemá ve zdaňovacím období žádný příjem, pak se roční nezdánitelná část ZD na manželku zjistí jako rozdíl mezi 63,4 násobku život. minima (12 558,91 €) a ¼ ZD poplatníka

- pokud za stejných okolností manželka (manžel) má stálý příjem, pak se roční nezdánitelná část ZD na manželku vypočte jako rozdíl mezi 63,4 násobku život. minima (12 558,91 €) a ¼ ZD poplatníka, což se ještě sníží o vlastní příjem manželky (pokud vypočtená suma je nižší než nula, pak roční nezdánitelná část ZD na manželku je rovna nule)

Sazba daně činí 19 % z té části základu daně, která nepřesáhne 176,8 násobek platného životního minima (tj. 35 022,31 €), přesahující část se zdaní sazbou **25 %**. Na Slovensku je také zavedená zvláštní daňová sazba ve výši **5 %**, které navíc podléhá například zdánitelný příjem prezidenta republiky, poslance Národní rady, a člena vlády.

Poplatník může uplatnit slevu na každé své dítě, tzv. **daňový bonus**, a to za podmínky, že ve zdaňovacím období měl zdánitelné příjmy ze závislé činnosti nebo z podnikání a jiné samostatně výdělečné činnosti, a z pronájmu ve výši 6 násobku minimální mzdy (tj. 352 €). Roční daňový bonus pro rok 2014 je stanoven ve výši 256,92 €.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. **Daňové přiznání** poplatník podává do 31. března následujícího roku po skončení zdaňovacího období.

3.3.2 Daň z příjmů právnických osob (Daň z příjmů právnické osoby)

Daň z příjmů právnických osob je upravena zákonem č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů.

Poplatníkem (daňovníkem) daně jsou jak daňoví rezidenti mající neomezenou daňovou povinnost, sídlo či místo vedení na území Slovenska, tak daňoví nerezidenti což jsou osoby s omezenou daňovou povinností, čili zdaňují pouze příjmy plynoucí ze zdrojů na území Slovenska, kteří zde nemají sídlo či místo vedení.

Předmětem daně jsou příjmy PO, zejména akciových společností, společností s ručením omezeným a družstev. U osob, které nejsou založené za účelem podnikání, veřejných obchodních společností, komanditních společností a Národní banky Slovenska jsou předmětem daně příjmy z těch činností, které zisku dosahují (např. příjem z prodeje majetku, příjem z reklamy, příjem z pronájmu, atd.). Předmětem daně **nejsou** například příjmy získané darováním či děděním a podíly na zisku. Od daně jsou **osvobozeny** příjmy politických stran, příjmy zájmových sdružení, příjmy obcí a vyšších územních celků, výnosy kostelních sbírek, úroky z poskytnutých úvěrů a půjček, příjmy vysokých škol a neziskových organizací, aj.

Základ daně DPPO je buď rozdíl mezi příjmy a výdaji nebo výsledek hospodaření, tj. rozdíl mezi výnosy a náklady. Základ daně se musí upravit o odpočitatelné a přičitatelné položky (odpisy, rezervy, manka a škody přesahující přijaté náhrady, atd.). Od upraveného ZD se odečte daňová ztráta z minulých let, kterou lze uplatnit rovnoměrně pouze ve čtyřech po sobě následujících zdaňovacích obdobích po období, ve kterém vznikla. ZD po odečtení ztráty se zdaní **daňovou sazbou**, která činí **22 %**.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní či hospodářský rok. **Daňové přiznání** se podává do konce 3. měsíce po skončení zdaňovacího období.

3.3.3 Daň z přidané hodnoty (Daň z pridanej hodnoty)

Daň z přidané hodnoty je upravena zákonem č. 222/2004 Z. z. o dani z pridanej hodnoty.

Zdanitelnou osobou je osoba, která nezávisle vykonává ekonomickou činnost, dosahující příjem, kterou je činnost výrobců, obchodníků, dodavatelů služeb či činnost vykonávaná jako svobodné povolání. Zdanitelná osoba se sídlem, místem podnikání, bydlištěm či provozovnou na území Slovenska se musí **registrovat k dani z přidané hodnoty** (aby se stala plátcem daně), pokud za 12 předcházejících po sobě jdoucích měsíců dosáhla obratu 49 790 €. Žádost o registraci se daňovému úřadu podává do 20. dne kalendářního měsíce následujícího po měsíci, ve kterém daného obratu dosáhla.

Předmětem DPH je poskytnutí služby a dodání zboží za protihodnotu uskutečněnou zdanitelnou osobu na Slovensko, pořízení zboží za protihodnotu z jiného členského státu a dovoz zboží na Slovensko, *Jak tvrdí Široký (2013, s. 326).*

Základem daně je vše, co tvoří protihodnotu, kterou dodavatel přijal od příjemce plnění za dodání zboží či služby snížené o daň. **Základní sazba** DPH je ve výši **20 %** a vztahuje se k většině zboží a služeb. **Snížená 10 %** sazba DPH se pak uplatňuje zejména na léky, zdravotní potřeby a knihy.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc, nebo se plátce daně může rozhodnout pro kalendářní čtvrtletí a to v případě, že za posledních 12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců nedosáhl obrát 100 000 € a pokud uplynulo víc než 12 kalendářních měsíců od měsíce, ve kterém se zdanitelná osoba stala plátcem daně.

Daňové přiznání musí zdanitelná osoba podat do 25. dne po skončení zdaňovacího období. V tomto okamžiku je rovněž daň splatná.

3.3.4 Spotřební daně (Spotřebné daně)

Jednotlivé spotřební daně jsou upraveny svým zákonem, což je odlišné oproti právní úpravě spotřebních daní v České republice. Spotřební daně jsou upraveny těmito zákony: Zákon č. 98/2004 Z. z. o spotřebnej dani z minerálního oleja, Zákon č. 530/2011 Z. z. o spotřebnej dani z alkoholických nápojov, Zákon č. 106/2004 Z. z. o spotřebnej dani z tabákových výrobkov, a Zákon č. 609/2007 Z. z. o spotřebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu.

Předměty jednotlivých daní a vymezení **daňových základů** jsou uvedeny v následující tabulce

Tabulka 3.7 Spotřební daně na Slovensku

Spotřební daň	Předmět daně	Základ daně
Daň z minerálního oleje	minerální olej (pohonné látky, palivo, aj.)	množství vyjádřené v litrech při teplotě 15° C nebo kilogramech
Daň z alkoholických nápojů	líc, pivo, víno (tiché, šumivé a meziprodukt)	množství líc obsahující 100 % alkohol, vyjádřené v hektolitrech (hl) při teplotě 20° C; množství piva vyjádřené v hl; množství vína a meziproduktu vyjádřené v hl
Daň z tabákových výrobků	tabákové výrobky (cigarety, tabák, aj.)	množství vyjádřené v kusech nebo kilogramech
Daň z elektřiny, uhlí, a zemního plynu	elektřina, uhlí (černé, hnědé, koks), zemní plyn	množství elektřiny vyjádřené v megawathodinách (MWh); množství uhlí v tunách; množství plynu vyjádřené v MWh

Zdroj: vlastní zpracování

Sazby daně jednotlivých komodit jsou stanoveny v zákoně. Daň se vypočte jako součin základu daně a příslušné daňové sazby.

U daní z elektřiny, uhlí a zemního plynu vzniká daňová povinnost při dodání konečnému spotřebiteli. U ostatních spotřebních daní vzniká daňová povinnost při uvedení výrobků do volného oběhu.

Zdaňovacím obdobím jednotlivých spotřebních daní je zpravidla kalendářní měsíc. Povinnost podat **daňové přiznání** je nejpozději do 25. dne po skončení zdaňovacího období. V tento okamžik je také daň splatná.

3.3.5 Daň z nemovitostí (Daň z nehnuteľností)

Daň z nemovitostí je upravena zákonem č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady. Tímto zákonem jsou také upraveny ostatní majetkové daně.

Daň je rozdělena na tři dílčí daně: **daň z pozemků**, **daň ze staveb**, daň z bytů a z nebytových prostor v bytovém domě (**daň z bytů**). Pro všechny 3 daně je společné, že **zdaňovacím obdobím** je kalendářní rok. Poplatník je povinen podat **daňové přiznání** do 31. ledna zdaňovacího období, ve kterém mu k 1. lednu vznikla daňová povinnost. Dalším

společným znakem je, že **od daně jsou osvobozeny** nemovitosti ve vlastnictví obce, státu, náboženských organizací, veřejných vysokých škol a podobně.

Poplatníkem daně z pozemků je vlastník pozemku, správce pozemku, který je ve vlastnictví státu, obce, či vyššího územního celku, dále pak nájemce, jestliže je zapsaný v katastru nemovitostí a další. **Předmětem daně** z pozemků **je** orná půda, vinice, zahrady, chmelnice, ovocné sady, trvale travnaté porosty, zastavěné plochy a nádvoří, stavební pozemky a lesní pozemky s hospodářskými lesy, a hospodářsky využívané vodní plochy. Předmětem naopak **nejsou** pozemky, které jsou zastavěny stavbami, které jsou předmětem daně ze staveb či bytů, a pozemky pozemních komunikací. **Základem daně** je hodnota pozemku vynásobena jeho výměrou v m². Roční **sazba daně** je ve výši 0,25 %, kterou si však může správce daně, kterým je obec, zvýšit či snížit. Daň se vyčíslí jako součin základu daně a roční daňová sazba.

Poplatníkem daně ze staveb je vlastník stavby nebo správce stavby, která je ve vlastnictví státu, obce či vyššího územního celku, dále pak uživatel stavby, ať už PO či FO, jestliže není poplatníkem ani vlastník ani správce, poplatníkem je dále nájemce, jestliže si najímá stavbu spravovanou Slovenským pozemkovým fondem. **Předmětem daně jsou** stavby na území Slovenska, kterými jsou stavby k bydlení a stavby které mají doplňkovou funkci pro hlavní stavbu, stavby pro hospodářskou produkci, chaty a stavby pro individuální rekreaci, garáže, průmyslové stavby, stavby k podnikání a další. **Předmětem daně** ze staveb však **nejsou** stavby s byty a nebytovými prostory, které jsou předmětem daně z bytů, dále pak stavby přehrad, vodovodů a kanalizací. **Základem daně** je výměra zastavěné plochy v m². Roční **sazba daně** je 0,033 € za každý (i započatý) m² zastavěné plochy. Tuto sazbu může správce daně svým všeobecně závazným nařízením navýšit či snížit. Daň se vypočte jako součin roční daňové sazby a základu daně.

Poplatníkem daně z bytů je vlastník či správce bytu nebo nebytového prostoru, který je ve vlastnictví státu obce nebo vyššího územního celku. **Předmětem daně** z bytů **jsou** byty a nebytové prostory, nacházející se v bytovém domě, ve kterém je alespoň jeden byt či nebytový prostor. **Základem daně** je výměra podlahové plochy bytu či nebytových prostor v m². Roční **sazba daně** je 0,033 € za každý (i započatý) m² podlahové plochy. Správce daně může, stejně jak tomu je u daně z pozemků a daně ze staveb, tuto sazbu navýšit či snížit. Daň se vypočítá jako součin základu daně a roční daňové sazby.

3.3.6 Daň z motorových vozidel (Daň z motorových vozidiel)

Daň z motorových vozidel je upravena zákonem č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady. Od 1. ledna 2015 však vstoupí v platnost zákon č. 361/2014 Z. z. o dani z motorových vozidiel a o zmene a doplnení niektorých zákonov, ktorým bude tato daň upravena. Daň z motorových vozidel nahradila od roku 2005 daň silniční.

Poplatníkem daně (daňovníkem) je FO, PO nebo organizační složka, která je jako držitel či uživatel vozidla zapsána v osvědčení o evidenci vozidla. Dále je poplatníkem zaměstnavatel a to v případě, pokud vyplácí zaměstnanci cestovní náhrady za použití vozidla.

Předmětem daně je motorové vozidlo a přípojné vozidlo, registrované na území Slovenské republiky, a používané za účelem podnikání. Předmětem daně naopak **není** vozidlo označované jako speciální²⁴ a vozidlo používané na zkušební jízdy s přiděleným zvláštním evidenčním číslem. Od daně se **osvobozují** například vozidla diplomatických misí, záchranné zdravotní služby, požární ochrany, vozidla sloužící k podnikání splňující limity EURO 3 až EURO 6²⁵.

Základem daně je u osobních automobilů zdvihový objem motorů v cm³. U užitkových vozidel a autobusů je základem daně jejich celková hmotnost nebo jejich nejvyšší přípustná hmotnost v tunách a počet náprav.

Daň na svém území může zavést územní samosprávný celek svým obecně závazným nařízením, ve kterém určí výši **sazeb**, které však nesmí být nižší než sazby uvedené v příloze zákona. Například pro osobní automobily, které mají zdvihový objem motoru od 1 200 do 1 500 cm³ má Žilinský kraj stanovenou daňovou sazbu ve výši 135,10 €, kraj Košický 113,19 €, kraj Bratislavský 121,77 €, kraj Trenčínský 117 €, a podobně, *Jak je uvedeno na www.podnikajte.sk.*

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. **Daňové přiznání** je nutno podat do 31. ledna po skončení zdaňovacího období místně příslušnému správci daně.

²⁴ **speciální vozidlo** je určené k vykonávání speciálních činností, a není určeno k přepravě

²⁵ jedná se o emisní normy nařízené Evropskou unií, která musí vozidla splňovat, aby se vůbec mohla prodávat. Norem je 6, přičemž EURO 1 je nejmírnější a EURO 6 nejpřísnější

3.3.7 Daň za psa

Poplatníkem daně je vlastník psa, popřípadě držitel psa a to v případě, že nelze určit kdo psa vlastní. **Předmětem daně je** pes starší 6 měsíců. Předmětem daně však **není** pes chovaný pro vědecké a výzkumné účely, pes umístěný v útulku, či pes speciálně vycvičený pro osoby zdravotně postižené. **Sazbu daně** si určují samy obce, kde je pes chovaný, v eurech na kalendářní rok. Například Banská Bystrica stanovuje roční daňovou sazbu za psa chovaného v rodinném domě ve výši 16,59 €, a za psa chovaného v jiném typu nemovitosti na území města ve výši 33,19 €, *Jak je uvedeno na www.banskabystrica.sk.*

3.3.8 Daň z ubytování (Daň za ubytovanie)

Poplatníkem daně je fyzická osoba, která se v ubytovacím zařízení přechodně ubytuje. **Předmětem daně je** přechodné ubytování v ubytovacím zařízení, kterým se myslí hotel, hostel, penzion, kemp, tábořiště, lázeňský dům a podobně. **Plátcem** daně je provozovatel tohoto zařízení. **Základem daně je** počet přenocování. **Sazba daně** je určena obcí, na jejímž území se ubytovací zařízení nachází. Tato sazba je stanovena v eurech na osobu a přenocování. Například Poprad zavedl sazbu daně ve výši 0,70 € na osobu a přenocování, *Jak je uvedeno na www.poprad.sk.*

3.3.9 Daň za užívání veřejného prostranství (Daň za užívanie verejného priestranstva)

Poplatníkem je FO či PO, která veřejné prostranství užívá. **Předmětem daně je** zvláštní užívání veřejného prostranství. Veřejným prostranstvím se myslí veřejnosti přístupné pozemky, které jsou ve vlastnictví obce. Zvláštním užíváním je myšleno umístění skládky, trvalé parkování vozidla mimo hlídané parkoviště, zařízení cirkusu a podobných atrakcí, umístění zařízení poskytující služby, umístění prodejního zařízení, a jiné. **Základem daně je** výměra užívaného veřejného prostranství v m². **Daňovou sazbu** určuje obec v eurech za každý (i započatý) m². Například Bratislava stanovuje daňovou sazbu za umístění telefonní budky s reklamou 1 €, umístění zařízení cirkusu, lunaparku a kolotočů 0,33 €, umístění zařízení k vykonání ohňostrojových akcí (pokud nejsou součástí kulturních, společenských a sportovních akcí) 16,60 € apod., *Jak je uvedeno na www.bratislava.sk.*

3.3.10 Daň z prodejních automatů (Daň za predajné automaty)

Poplatníkem daně je FO či PO, která prodejní automaty provozuje. **Předmětem daně jsou** přístroje a automaty, které vydávají výrobek za úplat, a jsou umístěny na veřejně přístupných místech. Předmětem **nejdou** automaty, které vydávají jízdenky veřejné dopravy. **Základem daně** je počet prodejních automatů. **Sazba daně** je určena obcí, v níž je automat provozován, v eurech za jeden prodejní automat a kalendářní rok. Jako příklad město Trebišov zavedlo daňovou sazbu ve výši 35 € za jeden prodejní automat za rok, *Jak je uvedeno na www.trebisov.sk*

3.3.11 Daň z nevýherních hracích automatů (Daň za nevýherné hracie prístroje)

Poplatníkem daně je FO či PO, která nevýherní přístroje provozuje. **Předmětem daně jsou** automaty, elektronické a mechanické přístroje na počítačové zábavné hry, které se spouštějí za úplaty. **Základem daně** je počet těchto nevýherních přístrojů. **Sazba daně** je určena obcí v eurech za jeden nevýherní přístroj a kalendářní rok. Například Poprad stanovil daňovou sazbu ve výši 233 € za jeden elektronický přístroj a kalendářní rok, 34 € za jeden mechanický přístroj – biliard, bowling, a kalendářní rok a za další mechanické přístroje 133 € na rok, *Jak je uvedeno na www.poprad.sk*.

3.3.12 Daň za vjezd a setrvání motorového vozidla v historické části města (Daň za vjazd a zotrvanie motorového vozidla v historickej časti mesta)

Poplatníkem daně je FO či PO, která je držitelem motorového vozidla. **Předmětem daně je** vjezd motorového vozidla a jeho setrvání v historické části města, pokud však se nejedná o činnost spojenou s ochranou zdraví, veřejného pořádku a majetku. **Základem daně** je doba vyjádřená ve dnech, po kterou vozidlo do historické části města vjíždí a setravává v ní. **Sazba daně** je určena obcí v eurech za motorové vozidlo za každý (i započatý) den. Jako příklad město Martin stanovilo daňovou sazbu ve výši 9,958 € za den vjezdu a setrvání v historické části města Martin pro osobní automobily, které jsou spojeny s organizováním veřejných společenských a sportovních akcí, *Jak je uvedeno na www.martin.sk*.

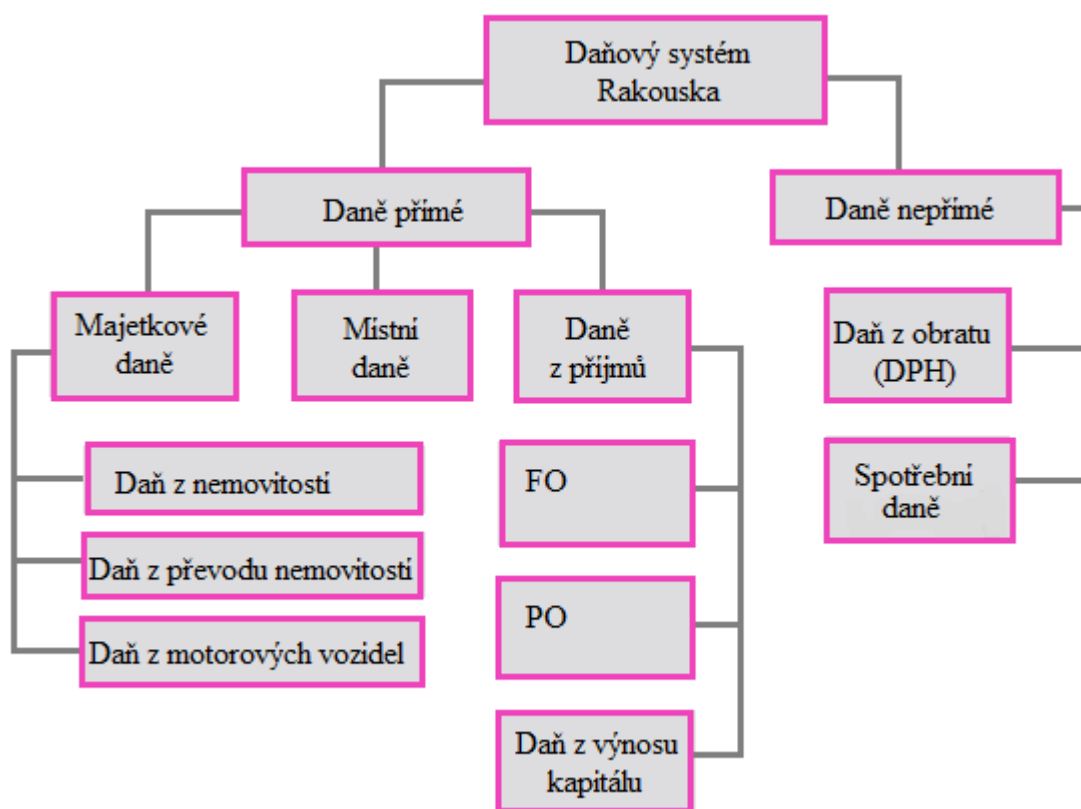
3.3.13 Daň z jaderného zařízení (Daň za jadrové zariadenie)

Poplatníkem daně je držitel povolení k provozování jaderného zařízení. **Předmětem daně** je jaderné zařízení, v němž dochází ke štěpné reakci a vzniká elektrická energie. **Základem daně** je výměra katastrálního území obce v m², která se nachází v oblasti ohrožení tímto jaderným zařízením. **Sazba daně** se vztahuje na Jaslovské Bohunice a Mochovce a je stanovena v zákoně.

3.4 Daňový systém Rakouska

Rakousko je spolkovou republikou s dvoukomorovým parlamentem, který je tvořen Národní radou a Spolkovou radou. Nejvyšším výkonným orgánem je spolkový prezident Heinz Fischer a členové spolkové vlády v čele se spolkovým kancléřem, kterým je Werner Faymann. Rakousko je složeno z 9 spolkových zemí, 84 okresů a 15 statutárních měst. Okresy se dále dělí na obce, města a městysy²⁶. Rakouský daňový systém má určité daně, které v českém daňovém systému nenajdeme. Jedná se například o spotřební daň z nových automobilů či daň z výnosu kapitálu. Zajímavostí je, že rakouská daň z nemovitostí patří mezi nejnižší na světě. Stejně jako v České republice, tak i v Rakousku byla zrušena daň dědická a daň darovací. Celý daňový systém Rakouska je graficky zobrazen níže.

Schéma 3.8 Daňový systém Rakouska



Zdroj: vlastní zpracování

²⁶ městys, nebo také městečko je typ obce, která je velikostně mezi městem a vsí

3.4.1 Daň z příjmů fyzických osob (Einkommensteuer, ESt)

Poplatníkem daně jsou fyzické osoby, které se mají na území Rakouska trvalý pobyt, nebo se zde obvykle zdržují (déle než 6 měsíců). Tyto osoby mají neomezenou daňovou povinnost. Omezenou daňovou povinnost naopak mají osoby ostatní.

Předmětem daně je příjem nabytý za kalendářní rok po odečtení ztráty a zvláštních výdajů, které definuje zákon, dále po odečtení mimořádných nákladů a nezdanitelných položek. Zdanitelné příjmy se, *podle Nerudové (2011, s. 272)*, rozdělují do sedmi kategorií a jsou jimi:

- příjmy ze zemědělství a lesnictví (farmářství, lesnictví, včelařství, vinařství)
- příjmy ze samostatně výdělečné činnosti (lékaři, právníci, umělci, vědci)
- příjmy ze živnosti (klasické a obchodní živnosti)
- příjmy ze závislé činnosti
- příjmy z kapitálu (úroky z vkladů, dividendy, podíly na zisku)
- příjmy z pronájmu a podnájmu
- ostatní příjmy (příležitostné příjmy z prodeje nemovitostí, aj.)

Od daně jsou **osvobozeny** příjmy z veřejných fondů, sociální příspěvky, stipendia a jiné.

Sazba daně se odvíjí od výše celkového ročního příjmu ze všech kategorií a je určena tímto progresivním způsobem:

Tabulka 3.9 Progresivní zdanění DPFO v Rakousku

Výše příjmu za rok (€)	Sazba daně (%)
do 11 000	0
11 000 – 25 000	36,5
25 000 – 60 000	43,2143
nad 60 000	50

Zdroj: www.bmf.gv.at

Daň lze snížit o **slevy**, jako je zaměstnanecká sleva ve výši 54 €, sleva na manželku (manžela) 494 € pokud její (jeho) příjem nepřesahuje 2 200 € (u domácností s nejméně jedním dítětem je limit zvýšen na 6 000 €), sleva 494 € na první dítě, 669 € na dvě děti a za každé další dítě 220 €. Na slevu ve výši 400 € také mají nárok důchodci, pakliže jejich důchod nepřekročí zákonem stanovenou hranici, *Jak uvádí Šíroký (2013, s. 308)*.

Zdaňovacím obdobím je zpravidla kalendářní rok, avšak osoby registrované v obchodním rejstříku mohou požádat o hospodářský rok odlišný od kalendářního. **Daňové přiznání** je nutno podat do 30. dubna po skončení zdaňovacího období, nebo také 30. června v případě elektronicky podaného daňového přiznání. Na daň se odvádí čtyři krát ročně zálohy, které jsou splatné vždy patnáctý den v měsících únoru, květnu, srpnu a listopadu.

3.4.2 Daň z příjmů právnických osob (Körperschaftsteuer, KSt)

Poplatníkem daně jsou zejména kapitálové společnosti, jako je společnost s ručením omezeným (GmbH) a akciová společnost (AG), dále pak soukromé nadace, komanditní společnosti, družstva a jiné.

Předmětem daně je veškerý příjem ať už v peněžních, či naturálních jednotkách, který je spjatý s hlavní a vedlejší podnikatelskou činností. Tyto zdanitelné příjmy jsou zkráceny o prokazatelné výdaje a ztráty z těchto příjmů, a je takto zjištěný **daňový základ**.

Sazba daně činí ve výši **25 %**. Srážková daň je ve stejné výši a je uplatňována u kapitálových příjmů a většiny druhů úroků. U společností s ručením omezeným a u akciových společností je zavedena tzv. minimální daň z příjmů právnických osob (Mindestkörperschaftssteuer), to znamená, že společnost je povinná platit daň i v případě, kdy vykazuje daňovou ztrátu. Výše této daně činí **5 %** ze zákonné minimální výše základního kapitálu společnosti, tj. 1 750 € ročně u s. r. o. a 3 500 € ročně v případě a. s. U institucí jako jsou banky a pojišťovny, a u Evropské společnosti je pak částka vyšší. Vykazuje-li společnost ztrátu, může si ji přenést do dalších let bez jakéhokoliv časového omezení. Ztrátu si může uplatnit formou odpočtu pouze poplatník, který ji realizuje a není tedy možné jí přenášet na jiného poplatníka.

Zdanitelným obdobím je stejně jako u DPFO kalendářní rok či rok hospodářský, pokud jej správce daně dané právnické osobě schválí. **Daňové přiznání** podávají společnosti do 30. dubna následujícího zdaňovacího období. Podávají-li daňové přiznání elektronickou cestou, pak je lhůta posunutá do 30. června. Dále je lhůta prodloužená o jeden rok v případě, že přiznání k dani je podáváno daňovými poradci. Poplatníci daně platí zálohy k dani ve čtyřech stejných splátkách a to vždy k patnáctému dni v měsíci únoru, květnu, srpnu a listopadu. Výše těchto splátek je stanovena na základě daňové povinnosti předcházejícího roku.

Od roku 2005 je zavedeno tzv. skupinové zdanění firem (Gruppenbesteuerung), které umožňuje, aby dceřiná společnost mohla za určitých podmínek převádět své zisky a ztrátu na společnost mateřskou.

3.4.3 Daň z výnosu kapitálu (Kapitalertragssteuer, KEST)

Předmětem daně jsou nejrůznější formy výnosů z kapitálu, jako jsou dividendy, úroky z akcií, podíly u s. r. o., výnosy z vkladů u bank a jiných finančních institucí, příjmy tichého společníka a ostatní kapitálové výnosy.

Daň je sražena rovnou tím, kdo vyplácí stanovenou finanční odměnu za poskytnutí kapitálu a je odvedena příslušnému finančnímu úřadu. Poplatník tedy nemusí vyplňovat daňový formulář, jelikož to za něj učiní banka, firma či jiná instituce, *Jak je uvedeno na www.businessinfo.cz.* **Daňová sazba** činí u výnosu z kapitálu **25 %**.

3.4.4 Daň z přidané hodnoty (Umsatzsteuer, USt)

Daň z přidané hodnoty je v Rakousku totéž jako daň z obratu, tzn., že podnikatel vyčíslí daň z obratu ze své tržby a odečte z ní částky daně z obratu, které jsou mu vystaveny na faktuře jako zálohová daň. Finančnímu úřadu tak dluží pouze rozdíl mezi obnosem z daně z obratu a započítanou zálohovou daní, *Jak je uvedeno na <http://www.businessinfo.cz/>.*

Této dani podléhají **osoby**, které jsou podnikateli a dodávají zboží či poskytují služby na území Rakouska, podnikatelé, kteří nakupují zboží a služby z jiného členského státu, a osoby, které dovážejí zboží ze třetích zemí. Od daně jsou **osvobození** tzv. drobní podnikatelé, jestliže výše jejich tržeb nepřekročí za rok 30 000 €, v opačném případě jim vzniká povinnost k registraci k DPH.

Základní sazba daně je ve výši **20 %**, **snížená** daňová sazba pak je **10 %** a je uplatňována u základních potravin, knih, novin, přepravy cestujících a pronájmu obytných domů. Dále se používá tzv. mezisazba, která činí **12 %** a vztahuje se pouze na víno ze zemědělské produkce. Pro oblasti Jungholz a Mittelberg platí základní sazba daně ve výši 16 % a snížená sazba 10 %.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní čtvrtletí či kalendářní měsíc a kalendářní rok. Plátcí, jejichž obrat nepřesáhne za rok 100 000 €, podávají předběžné **daňové přiznání** čtvrtletně, v opačném případě podávají předběžné daňové přiznání měsíčně. Daň je splatná do

15. dne druhého měsíce, který nastává po skončení zdaňovacího období. Plátcí pak podávají daňové přiznání za celý kalendářní rok do 30. dubna následujícího roku (v případě elektronického podání pak do 30. června). Toto přiznání je souhrnem všech již podaných předběžných přiznání, ať už měsíčních, či čtvrtletních, *Jak uvádí Nerudová (2011, s. 278).*

3.4.5 Daň z nemovitostí (Grundsteuer, GSt)

Předmětem daně je nemovitý majetek situovaný v Rakousku. Od daně je **osvobozený** například nemovitý majetek sloužící k veřejným službám, veřejné dopravě apod. Tato daň patří mezi nejnižší daně na světě. Základní federální **sazba daně** je kolem 0,2 %, tato sazba se však násobím koeficientem stanovený obcí (tzv. koeficient municipalit), který může dosahovat až 500 % základní sazby. **Zdaňovacím obdobím** je kalendářní rok. Pokud je výsledná daň za rok vyšší než 75 €, pak je splatná ve čtyřech ročních splátkách a to vždy k patnáctému dni měsíce února, května, srpna a listopadu. Daň ve výši do 75 € je splatná do 15. května.

3.4.6 Daň z převodu nemovitostí (Grunderwerbsteuer, GrESt)

Této dani podléhá převod nemovitých věcí na území Rakouska. Za převod nemovitostí a jeho zápis do katastru nemovitostí je zodpovědný notář či advokát. Při koupi nemovitostí sepiše kupní smlouvu a zajistí převod nemovitosti. **Sazba daně** z nemovitostí činí 2 % z kupní ceny, neboli z hodnoty převodu, pokud se jedná o převod nemovitosti mezi osobami, jejichž příbuzenský stav je blízký. U ostatních osob je sazba daně ve výši 3,5 % z kupní ceny. **Daňové přiznání** se podává do 15. dne kalendářního měsíce, který následuje 2 měsíce od převodu nemovitosti.

3.4.7 Daň z motorových vozidel (Kraftfahrzeugsteuer, KfzSt)

Daňovým **předmětem** jsou vozidla, návěsy a přívěsy s celkovou hmotností nad 3,5 tuny, traktory a motorové vozíky. **Osvobození** se vztahuje na vozidla obdobně jako v ČR, zejména na vozidla sloužící k veřejným účelům a podobně. **Sazby daně** se liší podle hmotnosti vozidla, v případě motocyklů jsou rozhodující kilowaty, a sazby jsou vyměřeny měsíčně. Výsledná daň se hradí čtvrtletně a je splatná k 15. dni měsíce, který následuje po skončeném zdaňovacím období. **Daňové přiznání** se podává za kalendářní rok

3.4.8 Spotřební daně (Verbrauchssteuer)



Na www.wko.at je uvedeno, že spotřební daň se vztahuje na **alkohol a výrobky z alkoholu** (Alkoholsteuergesetz), kdy je litr čistého alkoholu zdaněn sazbou 12 €; **pivo** (Biersteuergesetz), například 11° pivo je zdaněno sazbou 2 € za 100 litrů; **šumivé víno** (Schaumwein), jehož zdanění bylo znovu zavedeno od března 2014 a je zdaněno sazbou 100 € za 100 litrů; **tabákové výrobky** (Tabaksteuergesetz), kdy například cigarety jsou zdaňovány 41 % maloobchodní prodejní ceny a 40 € za 100 kusů. Zajímavostí oproti českému daňovému systému je, že jsou zdaňovány **nové automobily** (NOVA – Neuwagen Verbrauchsabgabe). Automobily s dieselovým motorem jsou zdaněny 350 €, ostatní automobily 400 €. Dále jsou předmětem spotřební daně energetické produkty. Zdaňuje se **zemní plyn** (Erdgasabgabe), a to ve výši 0,066 € za m³ spotřebovaného plynu, a také **černé a hnědé uhlí a koks** (Kohleabgabe) ve výši 0,05 € za kilogram spotřebovaného produktu. Součástí spotřební daně jsou také **minerální oleje** (Mineralölsteuer), kdy je zdaněn litr benzínu sazbou 0,482 € a litr nafty 0,397 €.

4 Komparace daňových systémů

4.1 Základní a hlavní daňové ukazatele vybraných zemí EU

Poměrně důležitým krokem, kromě samotného srovnání daňových systémů výše uvedených zemí, je blíže dané země poznat a vytvořit si na ně pohled jak z hlediska daňového tak také makroekonomického, geografického či demografického.

Tabulka 4.1 Základní a hlavní daňové ukazatele vybraných zemí EU

	 Česká republika	Polsko	 Slovensko	Rakousko
státní zřízení	parlamentní republika	parlamentní republika	parlamentní republika	spolková republika
počet obyvatel	10 521 000	38 494 000	5 426 000	8 608 000
rozloha	78,9 tis. km ²	312,7 tis. km ²	49 tis. km ²	83,9 tis. km ²
hustota zalidnění	133 obyv./ km ²	123 obyv./ km ²	110 obyv./ km ²	102 obyv./ km ²
hlavní město	Praha	Varšava (Warszawa)	Bratislava	Vídeň (Wien)
měna	Koruna česká (CZK)	Polský zlotý (PLN)	Euro (EUR)	Euro (EUR)
rok zavedení DPH	1993	1993	1993	1973
HDP	154 939 mil. €	412 189 mil. €	75 215 mil. €	328 996 mil. €
nezaměstnanost	6,6 %	9,8 %	14 %	4,9 %
daňová kvóta	34,1 %	32,1 %	29,6 %	42,5 %

Zdroj: vlastní zpracování

Z tabulky je patrné, že nejlidnatějším a zároveň rozlohou největším státem je Polsko, naopak nejméně počet obyvatel z porovnávaných zemí má Slovensko, které je také státem rozlohou nejmenším. Poměr těchto ukazatelů stanoví hustotu zalidnění. Průměrnou nejvyšší hustotu zalidnění má Česká republika a nejméně osídleným státem je Rakousko. Ač jsou všechny státy členy Evropské unie, do Eurozóny zatím vstoupilo pouze Slovensko a Rakousko. Česká republika a Polsko si zatím ponechávají svou národní měnu. Co se výkonnosti ekonomiky týče, zemí která vytvořila nejvyšší hrubý domácí produkt za rok 2014, je Polsko, naopak nejnižší HDP vytvořilo v roce 2014 z porovnávaných zemí Slovensko.

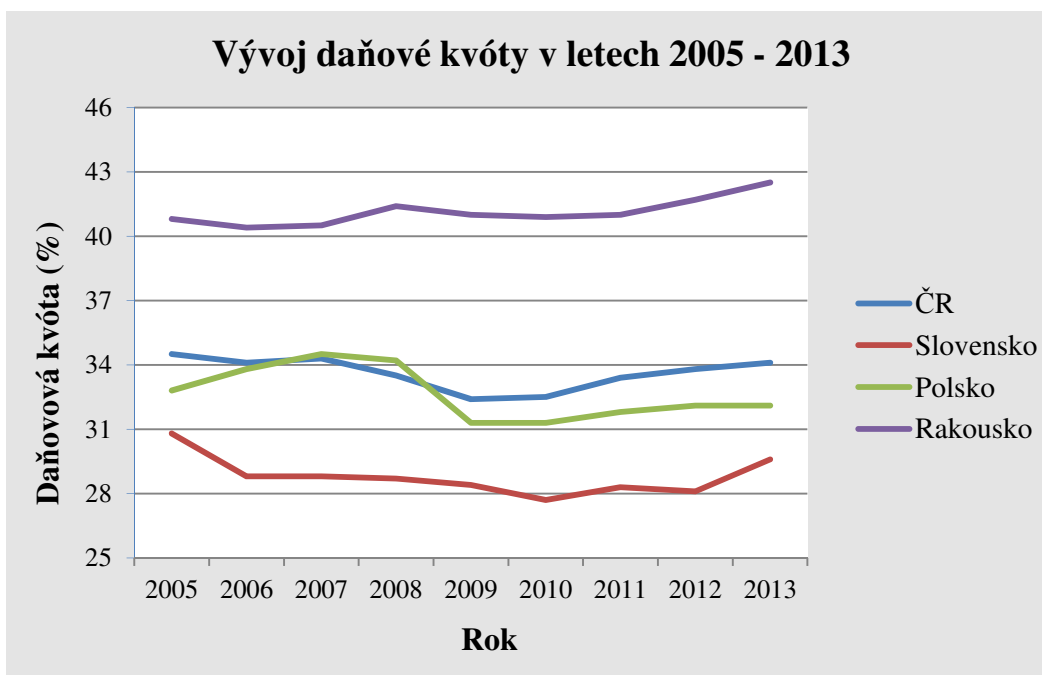
Celkové HDP Evropské unie činí za rok 2014 13 920 541 mil. €. Dle Eurostatu průměr HDP přepočtený na obyvatele je v ČR na 80 % k průměru Evropské unie, z čehož vyplývá, že Česká republika je 17. nejbohatším státem EU. Na druhém místě je Rakousko. Slovensko je 18. a Polsko 23. nejbohatším státem v rámci Evropské unie. Z výše uvedené tabulky rovněž vyplývá, že nezaměstnanost z těchto komparovaných států je nevyšší na Slovensku a nejnižší v Rakousku. Co se týče daňové kvóty, neboli ukazatele daňového zatížení, pak nejvyšší daňové zatížení převládá v Rakousku a naopak nejnižší na Slovensku. Tento ukazatel je blíže charakterizován níže.

4.1.1 Daňová kvóta

Daňová kvóta je nejznámějším makroekonomickým poměrovým ukazatelem, který vyjadřuje daňové zatížení obyvatel v dané zemi. Vyčíslí se jako podíl celkových daňových příjmů veřejných rozpočtů a hrubého domácího produktu. Daňová kvóta může být jednoduchá nebo složená. *Jednoduchá* je v případě, že jsou do příjmů veřejných rozpočtů zahrnovány pouze daně bez příspěvku na sociální zabezpečení. Jsou-li naopak zahrnovány daňové příjmy včetně příspěvku na sociální zabezpečení, pak se jedná o daňovou kvótu *složenou*.

Následující graf popisuje vývoj daňové kvóty v letech 2005 až 2013 v České republice, na Slovensku, v Polsku a v Rakousku.

Graf 4.2 Vývoj daňové kvóty v letech 2005 – 2013



Zdroj: www.stats.oecd.org

Z grafu je patrné, že ve sledovaném období nejvyšší daňové zatížení vykazuje Rakousko, kde se hodnota daňové kvóty pohybuje v rozmezí 40,8 % až 42,5 %. Jednoznačně nejnižší daňové zatížení vykazuje Slovensko, a to v rozmezí 30,8 % až 29,6 % za sledované období. Od roku 2009 je daňové zatížení v České republice vyšší než v Polsku, do té doby byl vývoj daňové kvóty těchto dvou zemí obdobný. Vývoj daňového zatížení v letech 2005 – 2013 se v Polsku pohybuje v rozmezí od 32,8 % do 32,1 %, a v České republice v rozmezí 34,5 % až 34,1 %. Ani v jednom případě nemůžeme říct, že by trend vývoje byl jednoznačně rostoucí či jednoznačně klesající. Jak už bylo výše uvedeno, záleží především na výši daňových příjmů a výši HDP, což může rok od roku kolísat, a tudíž se to odrazí na přímce vývoje daňové kvóty. V tomto srovnání schází rok 2014 a to z toho důvodu, že doposud nebyly zjištěny a zveřejněny všechny údaje potřebné pro výpočet daňového zatížení.

4.1.2 Den daňové svobody

Den daňové svobody je pomyslnou hranicí rozdělující kalendářní rok na dvě období, přičemž v prvním období vše co vyprodukujeme, odvádíme státu, a v druhém období již vyděláváme sami na sebe. Neboli v prvním období pomyslně daňoví poplatníci vydělávají peníze na pokrytí výdajů vlády a veřejných institucí. Toto období je ukončeno dnem tzv. daňové svobody a začíná období druhé čili období, kdy vyděláváme sami pro sebe a o těchto vydělaných penězích dále rozhodujeme podle vlastního uvážení. Jedná se tedy o ukazatel, který nám umožňuje orientovat se v oblasti daňového zatížení. V České republice se výpočtem tohoto ukazatele zabývá Liberální institut. Následující tabulka zobrazuje, které datum připadá na den daňové svobody ve vybraných zemích.

Tabulka 4.3 Den daňové svobody

	Česká republika	Polsko	Slovensko	Rakousko
rok 2010	18. 6.	11. 6.	23. 5.	13. 7.
rok 2011	15. 6.	15. 6.	22. 5.	13. 7.
rok 2012	9. 6.	12. 6.	19. 5.	10. 7.
rok 2013	11. 6.	7. 6.	17. 5.	9. 7.
rok 2014	10. 6.	5. 6.	2. 6.	8. 7.

Zdroj: www.dendanovesvobody.cz

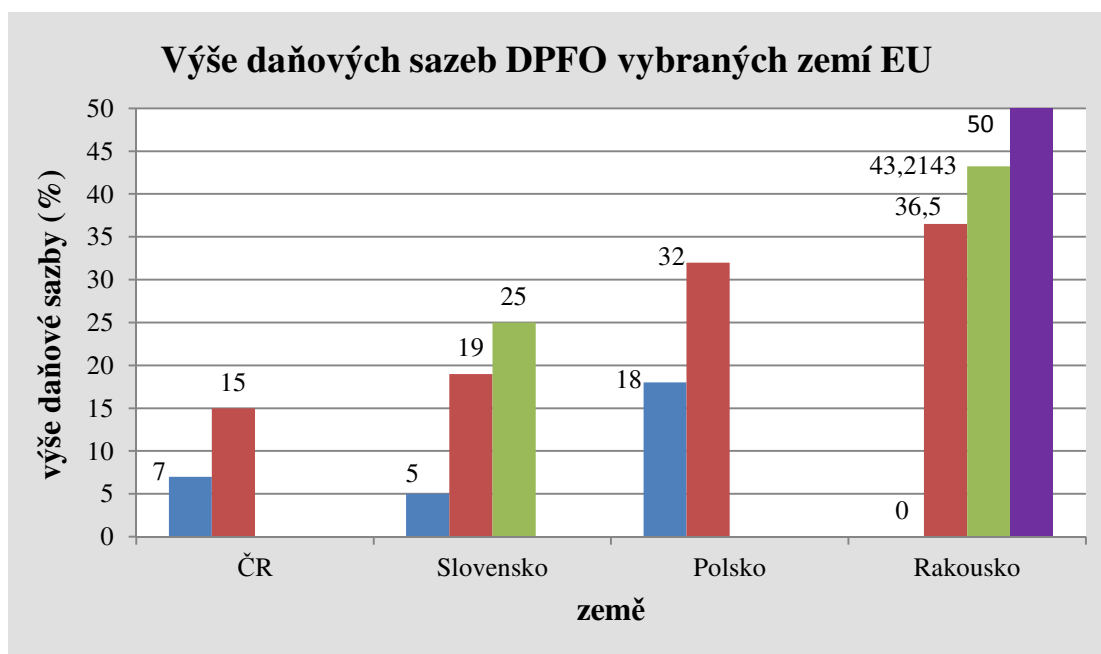
V roce 2014 bylo Slovensko první zemí, z výše uvedených, která nejdříve pokryla veřejné výdaje, a to 2. června. Nejpozději se to podařilo Rakousko, které pomocí daní pokrylo

své veřejné výdaje, a to až 8. července. Mezi jednotlivými zeměmi a mezi jednotlivými roky nedochází k výrazným časovým výkyvům, co se okamžikem pokrytí veřejných výdajů týče. Pouze v případě Slovenska došlo k lehkému výkyvu a to mezi lety 2013 a 2014, když v roce 2014 dokázalo své veřejné výdaje zaplatit a začalo vydělávat peněžní prostředky pro ostatní potřebu až o dva týdny později, než v předcházejícím roce.

4.2 Srovnání daně z příjmů fyzických osob

Daň z příjmů fyzických osob je zavedená ve všech v této práci srovnávaných zemích, čili v Polsku, na Slovensku, v Rakousku a samozřejmě také u nás v ČR. Princip zdanění je odlišný, co se daňové sazby týče. V různých zemích jsou uplatňovány různé výše sazeb na různou výši příjmů! Výše daňových sazeb platných u daně z příjmů fyzických osob je zobrazena graficky v následujícím grafu.

Graf 4.4 Výše sazeb DPFO ve vybraných zemích EU



Zdroj: vlastní zpracování


Z grafu nelze rozhodně jednoznačně vyvodit, že například Rakušané jsou zdaněním příjmů zatíženi nejvíce. Rozhodující je výše daňového základu, který je zdaňován. Jak už bylo uvedeno výše, v **České republice** je zavedena jednotná sazba ve výši 15 % a solidární zvýšení daně, které nastává v případě, že poplatníkův základ daně překročí 48 násobek průměrné mzdy. Ze vzniklého rozdílu se ve výši 7 % odvádí solidární daň. Nutno také podotknout, že daň se státu odvádí z tzv. superhrubé mzdy, což pochopitelně navýší odvod

státu. **Na Slovensku** je sazbou 19 % zdaňován poplatníkův příjem, jestliže nepřesáhne 176,8 násobek platného životního minima. Přesahující část se následně zdaní sazbou 25 %. 5 % tzv. zvláštní sazby podléhá zdanitelný příjem prezidenta republiky, člena vlády apod. Zdaňování příjmů **v Polsku** je opět složitější. Zdanitelný příjem do 85 528 zł je zdaněn sazbou 18 % a zároveň je od této sumy odečtená částka ve výši 556,02 zł. Naopak příjem nad 85 528 zł je zdaněn sazbou 32 % ze vzniklého rozdílu a zároveň je k této sumě připočtena částka 14 839,02 zł. **V Rakousku** je zdanitelný příjem do 11 000 € zdaněn 0 % sazbou, příjem od 11 000 € do 25 000 € je zdaňován sazbou ve výši 36,5 %, na příjem v rozmezí 25 000 € až 60 000 € je uplatňována daňová sazba 43,2143 % a je-li příjem vyšší než 60 000 €, pak jej zdaníme sazbou 50 %.

4.2.1 Příklad na výpočet daně ze mzdy a čisté měsíční mzdy

Následující příklad slouží, k výpočtu čisté měsíční mzdy za rok 2014. Aby bylo docíleno jednoznačného srovnání, budou výpočty pro jednotlivé země, dle jejich pravidel, vycházet z hrubé měsíční mzdy ve výši **23 000 Kč**. Přepočet na domácí měnu daných zemí bude proveden pomocí jednotného kurzu za zdaňovací období 2014 dle kurzovního lístku ČNB. Výpočty předpokládají s tím, že zaměstnanec nemá dítě.

Tabulka 4.5 Výpočet daně a čisté mzdy v ČR

 ČESKÁ REPUBLIKA	zaměstnanec (Kč)	zaměstnavatel (Kč)
hrubá mzda	23 000	
zdravotní pojištění	1 035 (4,5 %)	2 070 (9 %)
sociální pojištění	1 495 (6,5 %)	5 750 (25 %)
▪ nemocenské pojištění		529 (2,3 %)
▪ státní politika zaměstnanosti		276 (1,2 %)
▪ důchodové pojištění	1 495 (6,5 %)	4 945 (21,5 %)
sleva na poplatníka	2 070	
daň z příjmu	1 448	
▪ superhrubá mzda (tj. ZD)	30 900	
▪ záloha na daň	4 635 (15 %)	
▪ záloha na daň po slevách	2 565	
čistá mzda	17 905	
mzdové náklady zaměstnavatele za zaměstnance		30 820

Zdroj: vlastní zpracování

V České republice byla hrubá mzda 23 000 Kč zdaněna částkou 2 565 Kč. Zaměstnanec obdržel čistou mzdu ve výši 17 905 Kč, ale celkové náklady zaměstnavatele za tohoto zaměstnance činily 30 820 Kč.

Tabulka 4.6 Výpočet daně a čisté mzdy v Polsku


POLSKO	zaměstnanec		zaměstnavatel	
	zł	Kč	zł	Kč
hrubá mzda	3 500,8	23 000		
sociální pojištění	479,96	3 153,3	722,68	4 748
▪ nemocenské pojištění	85,77 (2,45 %)	563,5		
▪ důchodové pojištění pro případ invalidity	52,51 (1,5 %)	345	227,6 (6,50 %)	1 495,3
▪ důchodové pojištění pro případ stáří	341,68 (9,76 %)	2 245	341,68 (9,76 %)	2 245
▪ úrazové pojištění			67,6 (1,93 %)	444,1
▪ pracovní fond			85,8 (2,45 %)	563,7
základ pro výpočet zdravotního pojištění	3 020,84	19 847		
zdravotní pojištění	271,88 (9 %)	1 786,3		
uznatelné zdanitelné pojištění	234,12 (7,75 %)	1 538,2		
uznatelné náklady	111,25	731		
daň z příjmu:				
▪ základ daně	2 910 (3 500,8 - 111,25 - 479,96)	19 118,7		
▪ záloha na daň	477,47 (18 %) (2 910 * 0,18 - 46,33)	3 137		
▪ záloha finančnímu úřadu	243 (477,47 - 234,12)	1 596,5		
čistá mzda	2 505,96 (3 500,8 - 479,96 - 271,88 - 243,13)	16 464,2		
mzdové náklady zaměstnavatele za zaměstnance	4 223,5		27 748	

Zdroj: www.wskazniki.gofin.pl

V Polsku byla hrubá mzda ve výši 23 000 Kč převedena kurzem (1 PLN/6,57 CZK) na 3 500,8 zł, a následně vyčíslená daň ze mzdy ve výši 3 137 Kč (477,47 zł). Čistá mzda činí

16 464,2 Kč (2 505,96 zł). Celkové mzdové náklady zaměstnavatele za zaměstnance jsou ve výši 27 748 Kč (4 223,5 zł).

Tabulka 4.7 Výpočet daně a čisté mzdy na Slovensku

	zaměstnanec		zaměstnavatel	
	€	Kč	€	Kč
hrubá mzda	834,85	23 000		
zdravotní pojištění	33,39 (4 %)	920	83,48 (10 %)	2 300
sociální pojištění	78,45	2 161,3	210,33	5 794,6
▪ nemocenské pojištění	11,68 (1,4 %)	321,8	11,68 (1,4 %)	321,8
▪ starobní pojištění	33,39 (4 %)	920	116,87 (14 %)	3 219,8
▪ invalidní pojištění	25,04 (3 %)	689,9	25,04 (3 %)	689,9
▪ pojištění pro případ nezaměstnanosti	8,34 (1 %)	229,8	8,34 (1 %)	229,8
▪ garanční fond			2,08 (0,25 %)	57,3
▪ rezervní fond			39,65 (4,75 %)	1 092,4
▪ úrazové pojištění			6,67 (0,8 %)	183,8
daň z příjmu	77,15 (19 %)	2 125,5		
▪ základ daně	723,01	19 919		
▪ sleva na poplatníka	316,94	8 731,7		
▪ ZD před zdaněním	406,07	11 187,2		
čistá mzda	645,86 (834,85 - 33,39 - 78,45 - 77,15)	17 793,4		
mzdové náklady zaměstnavatele za zaměstnance	1 128,66		31 094,58	

Zdroj: www.ekonomika.sme.sk

Na Slovensku byla hrubá mzda 23 000 převedená kurzem (1 EUR/27,55 CZK) na 834,85 €. Daň z této částky činí 2 125,5 Kč (77,15 €) a čistá mzda je ve výši 17 187,2 Kč (645,86 €). Mzdové náklady zaměstnavatele za zaměstnance jsou ve výši 31 094,58 Kč (1 128,66 €).

Tabulka 4.8 Výpočet daně a čisté mzdy v Rakousku

RAKOUSKO	zaměstnanec		zaměstnavatel	
	€	Kč	€	Kč
hrubá mzda	834,85	23 000		
sociální zabezpečení	125,81 (15 %)	3 466	181,41 (21 %)	4 997,85
příspěvek do fondu pro vyrovnání rodinné zátěže			37,57 (4,5 %)	1 035
doplněk k příspěvku zaměstnavatele			3,34 (0,4 %)	92
komunální daň			25,05 (3 %)	690,13
příspěvek do sociálního fondu			12,77 (1,5 %)	351,8
daň z příjmu	0	0		
čistá mzda	709,04	19 534		
mzdové náklady zaměstnavatele za zaměstnance	1 095		30 166,7	

Zdroj: www.onlinerechner.haude.at

Stejně jako na Slovensku, tak také v případě Rakouska byl hrubá mzda 23 000 Kč přepočtena kurzem (1 EUR/27,55 CZK) na 834,85 €. Daň ze mzdy se v tomto případě neodvádí, jelikož výše hrubé mzdy nedosáhla potřebné hranice pro její zdanění. Čistá činí 19 534 Kč (709,04 €). Celkové mzdové náklady za zaměstnance jsou 30 166,7 Kč (1 095 €).

Z tohoto rozsáhlejšího příkladu vyplývá, že nejvyšší mzdové náklady zaměstnavatele za zaměstnance jsou na Slovensku, naopak nejnižší v Rakousku. V Rakousku nebyla mzda zdaňována, zatímco v Polsku byla daň ze mzdy nejvyšší z těchto porovnávaných zemí. Výsledná čistá mzda je díky zdanění nejpříznivější pro Rakušany, naopak nejnižší čistou mzdu obdrží Poláci. ČR se, ať už výši zdanění, celkovými mzdovými náklady, či výslednou čistou mzdou, drží v průměru výše uvedených porovnávaných zemí. Rekapitulace dosažených výsledků, vyjádřených v české měně, tohoto příkladu zobrazuje tabulka.

Tabulka 4.9 Shrnutí výsledků vypočteného příkladu

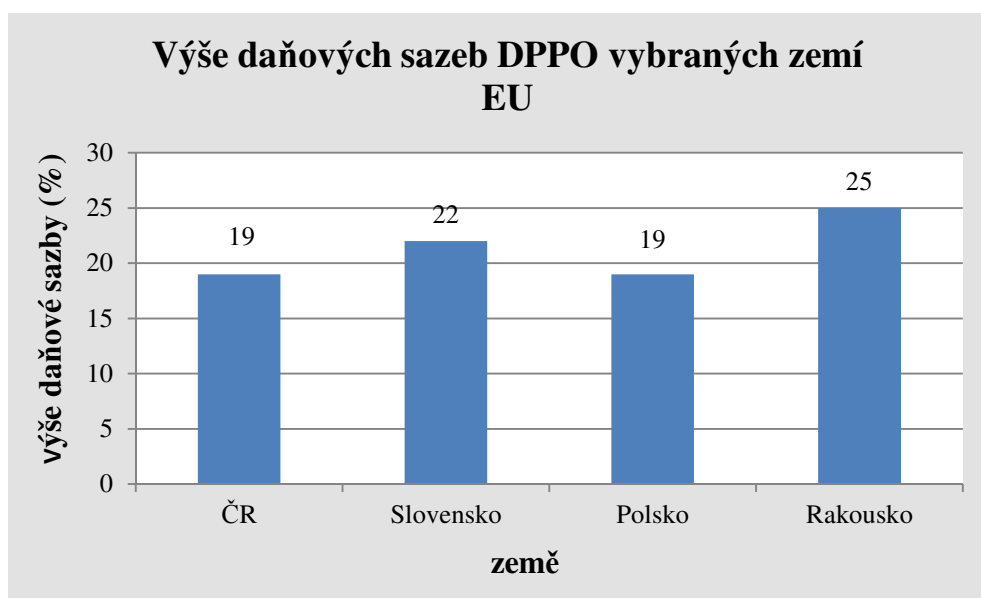
	ČR	Polsko	Slovensko	Rakousko
hrubá mzda (Kč)	23 000	23 000	23 000	23 000
daň z příjmu (Kč)	2 565	3 137	2 125,5	0
čistá mzda (Kč)	17 905	16 464	17 739,4	19 534
celkové mzdové náklady (Kč)	30 820	27 748	31 094,6	30 167

Zdroj: vlastní zpracování

4.3 Srovnání daně z příjmů právnických osob

Zdanění příjmů právnických osob je obdobné ve všech porovnávaných zemích. Zásadní rozdíly se nenachází v tom, kdo je poplatníkem daně, jaké druhy příjmů podléhají dani a jaké naopak ne, a podobně. Rozdílem je míra daňové sazby, kterou jsou příjmy zdaňovány. Výše jednotlivých sazeb ve všech zemích je zobrazena v grafu.

Graf 4.10 Výše sazeb DPPO ve vybraných zemích EU



Zdroj: vlastní zpracování

Z grafu vidíme, že nejvyšší daňovou sazbou se zdaňují příjmy v Rakousku, a to ve výši 25 %. Naopak nejnižší míra zdanění je současně v České republice a v Polsku, a činí 19 %. Na Slovensku je daňová sazba stanovená na 22 %, což je průměr k těmto uvedeným zemím.

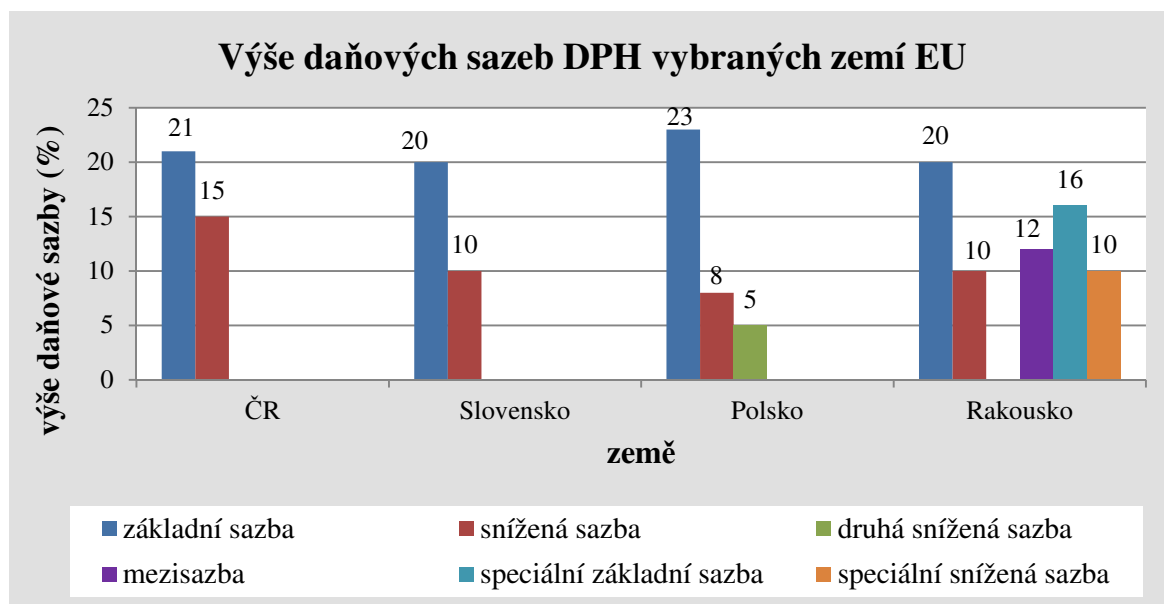
Co se dalších rozdílů v oblasti DPPO týče, odlišnost můžeme spatřovat také v časovém období, ve kterém mohou právnické osoby uplatňovat **ztrátu z minulých let**. V České

republike a v Polsku lze ztrátu z minulých let uplatnit pouze v pěti po sobě jdoucích zdaňovacích obdobích, které následují po období, ve kterém ztráta vznikla. V Polsku nastává omezení, že v jednom období lze uplatnit maximálně 50 % ze vzniklé ztráty. V ČR naopak lze ztrátu uplatnit celou v rámci jednoho zdaňovacího období. Na Slovensku je lhůta pro uplatnění ztráty z minulých let čtyřletá a v Rakousku není nijak časově omezená!

4.4 Srovnání daně z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty tvoří spolu se spotřebními daněmi největší část daňových příjmů do státního rozpočtu ve většině zemí Evropské unie. Daň z přidané hodnoty je daní, jejíž sazba se mění častěji, než to třeba bývá v případě jiných daní. Aktuální výši sazeb DPH, ať už základní, sníženou, či ostatní specifické sazby vystihuje následující graf.

Graf 4.11 Výše sazeb DPH ve vybraných zemích EU



Zdroj: vlastní zpracování

Pro rok 2014 jsou v ČR platné dvě sazby DPH. 21 % základní a 15 % snížená. V Polsku je základní sazba nejvyšší 23 % v rámci srovnávaných zemí. Snížené sazby DPH jsou v Polsku dvě. První snížená sazba 8 % a druhá 5 %. Na Slovensku je zavedená základní sazba 20 % a snížená 10 %, což je stejné jako v Rakousku, kde mimo to jsou platné další tři sazby. Jedná se o mezisazbu 12 % a dvě speciální sazby. Speciální základní sazba 16 % a speciální snížená sazba 10 % jsou pouze platné v oblastech Jungholz a Mittelberg.

5 Závěr

Bakalářská práce se zabývala problematikou harmonizace daňových systémů ve vybraných zemích Evropské unie, konkrétně České republiky, Slovenska, Polska a Rakouska. Část první byla zaměřena na seznámení se se základními pojmy v oblasti daňové problematiky, a zejména s daňovým systémem České republiky. Další část objasnila harmonizační proces daní a vymežila pozitivní a negativní stránky harmonizace, se kterými se Evropská unie často potýká. Stěžejním krokem bylo vymezení daňových systémů jednotlivých evropských zemí, a tedy Polska, Slovenska a Rakouska. Třetí kapitola se zabývala praktickým srovnáním daných států z hlediska daně z příjmů fyzických a právnických osob, daně z přidané hodnoty a také podle výše daňového zatížení obyvatel daných zemí.

Ačkoliv jsou daňové systémy České republiky, Slovenska a Polska z hlediska využívaných daní obdobné, Rakousko se ukázalo jako vyspělejší země s propracovanějším a složitějším daňovým systémem. Tyto rozdíly jsou dány zejména ekonomickým, historickým a politickým vývojem. Z pohledu občana by bylo nejvýhodnější žít a pracovat právě v Rakousku, a to z důvodu vyšší životní úrovně a vyššího pracovního ohodnocení, přičemž průměrná měsíční mzda v ČR, Polsku a na Slovensku dosahuje takřka výše minimální měsíční mzdy v Rakousku, což je značný rozdíl. Ačkoliv rakouští občané jsou daněmi zatíženi nejvíce, mají na paměti, že odvedené peníze jim kupříkladu v penzi zajistí sociální jistoty.

V budoucnu se očekává, že v rámci Evropské unie dojde k další harmonizaci daní a zavedení nových daňových instrumentů, což má v plánu nový komisař pro hospodářské a měnové záležitosti, daně a celní unii Pierre Moscovici, jenž byl v minulosti ministrem financí ve Francii. Zda se naplní zavedení společného konsolidovaného korporátního základu daně, nebo zda bude zavedena tzv. uhlíková daň, či daň z finančních transakcí, o tom můžeme zatím jen spekulovat. V následujícím funkčním období, probíhajícího do roku 2019, však můžeme sledovat, zda tyto návrhy budou schváleny a v praxi realizovány.

Seznam použité literatury

Knihy

BONĚK, Václav, BĚHOUNEK, Pavel, BENDA, Václav a Alena HOLMES. *Lexikon – daňové pojmy*. Ostrava: Sagit, 2001. 262 s. ISBN 80-7208-265-5.

HEMMELGARN, Thomas, DENIS, Cécile a Brian SLOAN, ed. *Taxation trends in the European Union*. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2014. 307 s. ISBN 978-92-79-35672-8.

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 5. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 276 s. ISBN 978-80-7357-574-8.

NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 320 s. ISBN 978-80-7357-695-0.

STEJSKAL, Jan. *Daňová teorie a politika*. Pardubice: Univerzita Pardubice. 2008. 71 s. ISBN 978-80-7395-097-2.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 6. vyd. Praha: Linde, 2013. 392 s. ISBN 978-80-7201-925-0.

Zákony

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů.

Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb. o dani z nabytí nemovitých věcí.

Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů.

Zákon č. 222/2004 Z. z. o dani z přidané hodnoty.

Zákon č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady.

Zákon č. 98/2004 Z. z. o spotrebnej dani z minerálneho oleja.

Zákon č. 530/2011 Z. z. o spotrebnej dani z alkoholických nápojov.

Zákon č. 106/2004 Z. z. o spotrebnej dani z tabákových výrobkov

Zákon č. 609/2007 Z. z. o spotrebnej dani z elektriny, uhlia a zemného plynu.

Elektronické zdroje

BANKIER. Podatek od nieruchomości [online]. Bankier. Dostupné z:

<http://www.bankier.pl/podatki-i-zus/wskazniki-i-stawki/podatek-od-nieruchomosci>

BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN. Stauren von A-Z [online]. Dostupné z:

<https://www.bmf.gv.at/steuern/a-z/steuern-a-z.html>

BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN. Brutto-Netto-Rechner [online]. Dostupné z:

<http://onlinerechner.haude.at/bmf/brutto-netto-rechner.html>

BUSINESSINFO. Daňový systém České republiky [online]. BusinessInfo, [5. 8. 2014].

Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/danovy-system-ceske-republiky-3429.html>

BUSINESSINFO. Rakousko: Finanční a daňový sektor [online]. BusinessInfo, [30. 12. 2014].

Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/rakousko-financi-a-danovy-sektor-19141.html#sec5>

CEP. Milan Sojka: Asymetrické informace a jejich důsledky pro metodologii ekonomie [online]. Centrum pro ekonomiku a politiku [21. 3. 2002]. Dostupné z:

<http://cepin.cz/cze/prednaska.php?ID=241>

DAŇAŘI ONLINE. Výpočet čisté mzdy v Česku a sousedních zemích [online]. Daňáři

online, [7. 6. 2005]. Dostupné z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d1173v1149-vypocet-ciste-mzdy-v-cesku-a-sousednich-zemich/>

DEN DAŇOVÉ SVOBODY. Den daňové svobody [online]. Dostupné z:

<http://www.dendanovesvobody.cz/>

EURES. Rakousko [online]. Integrovaný portál MPSV EURES. Dostupné z:

<https://portal.mpsv.cz/eures/podminky/rakousko>

EUROSKOP. Rakousko [online]. Dostupné z: <http://www.euroskop.cz/gallery/36/11025-at.pdf>

FINANCE. Daňová harmonizace [online]. Finance, [25. 6. 2001]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/zpravy/finance/17298-danova-harmonizace/>

FINANCE. Daně a mzdy [online]. Finance. Dostupné z: <http://www.finance.cz/dane-a-mzda/>

FINANČNÁ SPRÁVA SLOVENSKÁ REPUBLIKA. Daň z motorových vozidiel [online]. Dostupné z: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/dan-z-motorovych-vozidiel>

FINANSE. The tax system of Poland [online]. Finance, [4. 1. 2013]. Dostupné z: <http://www.mf.gov.pl/en/web/wp/abc-of-taxes/tax-system-of-poland>

GOFIN. Przykład obliczenia wynagrodzenia netto i jego obciążeń [online]. Gofin. Dostupné z: <http://www.wskazniki.gofin.pl/8,223,2,przyklad-obliczenia-wynagrodzenia-netto-i-jego-obciazen.html>

ILIST. Daňová konkurence vs. harmonizace [online]. iList, [5. 4. 2006]. Dostupné z: <http://www.ilist.cz/clanky/danova-konkurence-vs-harmonizace>

INFOR. Ustawa o podatku od spadków i darowizn [online]. Infor. Dostupné z: <http://ksiegowosc.infor.pl/podatki/podatki-osobiste/inne/684869,9,Ustawa-o-podatku-od-spadkow-i-darowizn.html>

MĚŠEC. Slevy na dani [online]. Měsíc. Dostupné z: <http://www.mesec.cz/dane/dan-z-prijmu/pruvodce/slevy-na-dani/>

MONEY. Podatek od spadków i darowizn. Będą zmiany? [online]. Money, [1. 11. 2013]. Dostupné z: <http://prawo.money.pl/aktualnosci/okiem-eksperta/artikul/podatek;od;spadkow;i;darowizn;beda;zmiiany,215,0,1413079.html>

MZV. Polsko [online]. Ministerstvo zahraničních věcí České republiky. Dostupné z: http://www.mzv.cz/jnp/cz/encyklopedie_statu/evropa/polsko/ekonomika/financni_a_danovy_sektor.html

OECD. Revenue Statistics-Comparative tables [online]. OECD, [7. 5. 2014]. Dostupné z: <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV>

PODNIKAJTE. Sadzby dane z príjmov v SR v rokoch 2012 – 2014 [online]. Podnikajte, [2. 7. 2014]. Dostupné z: <http://www.podnikajte.sk/dane-a-uctovnictvo/c/1354/category/dan-z-prijmov/article/sadzby-dane-z-prijmov-2012-az-2014.xhtml>

PODNIKATEL. Daně a účetnictví [online]. Podnikatel. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/dane-a-ucetnictvi/>

POLPARTNER. Daň z příjmů fyzických osob v Polsku [online]. PolPartner. Dostupné z:
<http://www.polpartner.eu/news/17/57/Dan-z-prijmu-fyzickych-osob-v-Polsku>

PORADA. Zákony online [online]. Dostupné z: <http://www.porada.sk/f89-zakony-online.html>

ROZLICZENIEPIT. Podatek od prezentów świątecznych [online]. RozliczeniePIT, [17. 12. 2014]. Dostupné z: <http://rozliczeniepit.pl/porady-pit/podatek-od-prezentow-swiatecznych/>

ÚČETNÍ KAVÁRNA. Daňová soustava Rakouska [online]. Účetní kavárna. Dostupné z:
<http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d2203v2946-danova-soustava-rakouska/>

ZÁKONY PRE LUDÍ. Vybrané předpisy Zbierky zákonov SR [online]. Dostupné z:
<http://www.zakonypreludi.sk/zz/vybrane>

ŽIVOTNÉ MINIMUM. Životné minimum 2013/2014 [online]. Dostupné z:
http://zivotneminimum.sk/index.php?main_page=product_info&cPath=2&products_id=4

Seznam zkratk

a. s. – akciová společnost

CZK – koruna česká

ČNB – Česká národní banka

ČR – Česká republika

DPFO – daň z příjmů fyzických osob

DPH – daň z přidané hodnoty

DPPO – daň z příjmů právnických osob

ESD – Evropský soudní dvůr

EU – Evropská unie

EUR – euro

FO – fyzická osoba

HDP – hrubý domácí produkt

HNP – hrubý národní produkt

k. s. – komanditní společnost

OECD – Organizace pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (Organisation for Economic Co-operation and Development)

PLN – polský zlotý

PO – právnická osoba

s. r. o. – společnost s ručením omezeným

VH – výsledek hospodaření

v. o. s. – veřejná obchodní společnost

ZD – základ daně

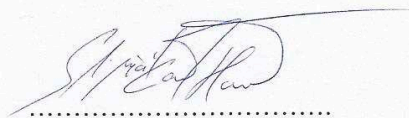
ZTP/P – zvlášť těžké postižení / průvodce

Z. z. – sbírka zákonů (zbierka zákonov)

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 27. 4. 2015



Hana Slivčáková

Seznam příloh

Příloha č. 1: Výše daní v jednotlivých zemích Evropské unie za rok 2014